

Ana Rita Nascimento Cabral

**UM DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL PARA O  
BRASIL:  
A TRIBUTAÇÃO DOS FLUXOS GLOBAIS DE CAPITAL E A  
REAFIRMAÇÃO BRASILEIRA DA VONTADE DE  
CONSTITUIÇÃO**

Tese submetida ao Programa de Pós  
Graduação em Direito da Universidade  
Federal de Santa Catarina, para  
obtenção do grau de Doutora.  
Orientador: Carlos Araújo Leonetti

Florianópolis  
2017

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor  
através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária  
da UFSC.

Cabral, Ana Rita Nascimento

Um Direito Tributário Internacional para o Brasil : A tributação dos fluxos globais de capital e a reafirmação brasileira da vontade de constituição / Ana Rita Nascimento Cabral ; orientador, Carlos Araújo Leonetti - Florianópolis, SC, 2017.

297 p.

Tese (doutorado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências Jurídicas. Programa de Pós Graduação em Direito.

Inclui anexos e referências.

1. Direito. 2. Decolonialidade. 3. Direito Tributário Internacional. 4. Obrigação tributária. 5. Fluxos globais de capital. I. Leonetti, Carlos Araújo. II. Universidade Federal de Santa Catarina. Programa de Pós-Graduação em Direito. III. Título.



## DEDICATÓRIA

Ao Pai Celestial, maior amigo, que impulsiona minha esperança em tudo que é justo.

Aos meus pais, Antônio Marcos e Rita Maria, que ao romperem com o ciclo de analfabetismo de nossas gerações familiares passadas, concederam-me a oportunidade de melhor enxergar e pensar o mundo. Aos meus avós, exemplos de amor, de cidadania e de luta. Ao meu irmão único, Marcos Filomeno Cabral, amigo e companheiro desde o nascimento.

Ao Estado brasileiro e ao seu povo, que mesmo diante de um sistema-mundo de colonialidade/modernidade, sendo, historicamente, espezinhados e lançados à periferia, ainda têm por objetivo a luta pela construção efetiva de uma sociedade livre e de inclusão. A todo aquele que incansavelmente resiste a favor da solidariedade e da justiça, em nome da erradicação da pobreza, em prol do alívio da atávica marginalização dos indivíduos e de suas culturas, bem como resistem em favor da redução das desigualdades, quer sociais, quer regionais, seja entre países, entre estados- membros desta Federação, entre indivíduos.



## AGRADECIMENTOS

À minha amada família que, incansavelmente, faz-se presente. Pelo apoio, incentivos e cuidados ao longo de todo caminho.

Ao estimado orientador Professor Doutor Carlos Araújo Leonetti pela oportunidade a mim concedida para cursar este Programa de Pós Graduação em Direito, por ter se lançado ao desafio de orientar-me e pela confiança em minha proposta de pesquisa. Pelo respeito, atenção, zelo e tempo despendidos em meu favor. Sou-lhe grata.

Em muito sou grata às Professoras Doutoras, Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça, da Universidade de Fortaleza e Ana Clara Correa Henning, da Universidade Federal de Pelotas. Nossos diálogos também funcionaram como orientações e foram luzes à presente Tese de Doutorado. Sou-lhes imensamente grata.

Aos Professores Doutores do PPGD/UFSC com quem muito aprendi nos debates e experiências em sala de aula: Antônio Carlos Wolkmer, Marcos Wachowicz, Horácio Wanderlei Rodrigues, Olga Maria Boschi Aguiar de Oliveira, Everton das Neves Gonçalves e Luiz Henrique Cademartori.

Aos Professores Doutores que muito estimo, Luiz Otávio Pimentel, Arno Dal Ri Jr. e Orides Mezzaroba.

À valorosa Universidade Federal de Santa Catarina, ao seu Programa de Pós Graduação em Direito, e a todos os seus funcionários, nas pessoas de Fabiano Dauwe e Maria Aparecida de Oliveira, pelos cuidados despendidos.

Às Bibliotecas Central e Setorial-CCJ da Universidade, que se fizeram minha segunda casa ao longo do último ano do Doutorado, seus espaços e acervo foram fundamentais e decisivos à construção da presente Tese. Também agradeço aos bibliotecários e funcionários nestes setores, que em meus minutos de angústia e dúvidas sobre ABNT, sempre, estavam dispostos a me socorrer. Minha sincera gratidão.

Ao Restaurante Universitário (RU) da Universidade Federal de Santa Catarina, que, neste último ano, fez-se parte de minha história acadêmica e com suas refeições, manteve-me de pé ao longo dos dias. O RU fez-me, além de tudo, ver que solidariedade, respeito e harmonia são possíveis diante da diversidade. Vi homens e mulheres, brancos ou não,

católicos e protestantes ou não, jovens e crianças ou não, brasileiros ou não, dividindo pacificamente o espaço. Muito obrigada, RU.

Aos amigos cearenses Valter Moura do Carmo, Rodrigo Vieira Costa e Nathalie de Paula Carvalho pela amizade que muito prezo.

Ao querido amigo colombiano José Guevara Cárdenas, que me prestou auxílio na elaboração do *Resumen* da presente Tese e contagiame, sempre, com sua inteligência e alegria.

Aos queridos Thiago Cavalheiro e Clara Andrezzo pelo afeto e tempo partilhados.

À estimada Rosa Freire D'Águiar Furtado, pela contínua nobreza em zelar e levar adiante o nome de Celso Furtado. Pela ajuda e atenção a mim ofertadas.

Aos Professores Doutores Arno Dal Ri Jr., Fernando Seabra, Humberto Vecchio, Claudio Ladeira, Samuel Mattos, Everton Gonçalves, Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça e Paulo Caliendo pela presença e contribuições junto às Defesas Prévia e Pública desta Tese.

## RESUMO

A tributação dos fluxos globais de capital, em meio aos desafios impostos pelo sistema-mundo de colonialidade/modernidade capitalista, faz-se possível se despertada nas consciências a vontade de Constituição. A ideia de reafirmação brasileira da vontade de Constituição a percorrer o presente trabalho residirá no olhar decolonial de poder, em que se figure um Estado moderno fiscal atento às dimensões sociais brasileiras e à consecução dos objetivos fundamentais da República. A transnacionalização de capitais, bem como as pressões dela oriundas, dificultam e, certas vezes, impedem a identificação dos fatos geradores e a efetiva constituição de possíveis créditos tributários. Junto às intervenções decoloniais e à luz das lições de Celso Furtado, pondera-se sobre um Direito Tributário Internacional para o Brasil com zelo à construção de uma sociedade livre, justa e solidária. Examina-se, dentro de uma perspectiva histórica, o Estado Fiscal à luz da regra do Estado Moderno, frente aos estudos decoloniais, às lições furtadianas e à vontade de Constituição em sua dimensão social; Analisa-se o fato gerador da Obrigação Tributária junto à proposta de formulação de um Direito Tributário Internacional para o Brasil, defensor da (re)distribuição global de riqueza e atento aos objetivos constitucionais fundamentais da República, tendo em vista a taxação dos fluxos internacionais de capital; Verificam-se, junto ao contexto das relações transnacionais, os desafios político-jurídico, encontrados pelo Estado brasileiro à definição de possíveis fatos geradores de obrigação tributária em meio aos fluxos globais de capital, bem como demonstram-se formas de enfrentamento ao impasse.

**Palavras-Chave:** Decolonialidade; Direito Tributário Internacional; Constituição; Fato gerador da obrigação tributária; Fluxos globais de capital.



## ABSTRACT

The taxation of global capital flows amid the challenges imposed by the world-system of capitalist coloniality /modernity becomes a reality if the will for the Constitution is engaged on people's consciences. The Brazilian idea to reaffirm the will for the Constitution throughout this work will reside in the decolonial look of power, in which appears a Modern tax state attentive to the Brazilian social dimensions and the achievement of the fundamental objectives of the Republic. The transnationalization of capital as well as its pressures make it a hard process and, at certain times, prevent the identification of operative events and the effective creation of possible tax credits. Along with the decolonial interventions and under the lessons of Celso Furtado, it is pondered regarding an International Tax Law for Brazil in order to build a free, fair and caring society. The objectives of this Thesis are examining, in a historical perspective, the Fiscal State under the rules of the Modern State, compared with decolonial studies, Furtado's lessons and the will for the Constitution in its social dimension; analyzing the generator fact of the Tax Obligation along with the proposal formulation of an international Tax Law for Brazil, which defends the global (re)distribution of wealth and is also attentive to the fundamental constitutional objectives of the Republic, taking into account the valuation of the international capital flows; and verifying, in the context of the international relationships, political-legal challenges found by the Brazilian State to define potential generating facts of tax obligation amid the global capital flows, as well as demonstrating forms of confrontation to that impasse.

**Keywords:** Decoloniality; International Tax Law; Constitution; Generator fact of the tax obligation; Global capital flows;





## RESUMEN

La tributación de los flujos globales de capital, en medio a los desafíos impuestos por el sistema-mundo de colonialidad/modernidad capitalista se hace posible si se despierta en las conciencias la voluntad de constitución. La idea de reafirmación brasileña de la voluntad de Constitución a lo largo de este trabajo residirá en la mirada decolonial de poder, en el cual figure un Estado moderno fiscal atento a las dimensiones sociales brasileñas y la consecución de los objetivos fundamentales de la República. La transnacionalización de capitales, así como las presiones oriundas de ella, dificultan y, ciertas veces, impiden la identificación de los hechos generadores de y la efectiva constitución de posibles créditos tributarios. Junto a las intervenciones decoloniales y a la luz de las lecciones de Celso Furtado, se considera al respecto de un Derecho Tributario Internacional para Brasil con celo a la construcción de una sociedad libre, justa y solidaria. Examinar, dentro de una perspectiva histórica, el Estado Fiscal a la luz de la regla del Estado Moderno, frente a los estudios decoloniales, las lecciones furtadinas y la voluntad de Constitución en su dimensión social; Se analiza el hecho generador de la Obligación Tributaria junto a la propuesta de formulación de un Derecho Tributario internacional para Brasil, defensor de la (re) distribución global de riqueza y atento a los objetivos constitucionales fundamentales de la República, teniendo en vista la tasación de los flujos internacionales de capital; Demostrar los desafíos político-jurídicos, encontrados por el Estado Brasileño a la definición de posibles hechos generadores de obligación tributaria en medio a los flujos globales de capital, así como las formas de enfrentamiento al impase.

**Palabras Clave:** Decolonialidad; Derecho Tributario Internacional; Constitución; Hecho generador de la obligación tributaria; Flujos globales de capital.



# SUMÁRIO

INTRODUÇÃO .....	15
CAPÍTULO 1 O ESTADO MODERNO: FISCALIDADE, INTERVENÇÕES DECOLONIAIS E VONTADE DE CONSTITUIÇÃO .....	19
1.1. A Construção do Estado Moderno Fiscal e as intervenções decoloniais .....	23
1.1.1. Estado, fiscalidade e colonialidade.....	25
1.1.2. Constituição e decolonialidade.....	37
1.2. A vontade de constituição e a visão furtadiana de desenvolvimento e subdesenvolvimento .....	73
1.2.1. Questões de Desenvolvimento .....	74
1.2.2. O Estado Fiscal Brasileiro e a vontade de constituição .....	80
CAPÍTULO 2 GLOBALIZAÇÃO, FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E UM DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL PARA O BRASIL.....	89
2.1 O Direito Tributário Internacional para o Brasil.....	91
2.1.1 Globalização, corporações transnacionais e Direito .....	92
2.1.2 Direito Tributário (Inter)nacional e (De)colonialidade .....	97
2.2 A Regra do Estado Brasileiro hodierno e o fato gerador da obrigação tributária .....	134
2.2.1 A tributação e o fato gerador .....	139

2.2.2 Preceitos de Obrigação Tributária .....	159
<b>CAPÍTULO 3 AS RELAÇÕES TRANSNACIONAIS, OS FLUXOS GLOBAIS DE CAPITAL E SEUS ASPECTOS POLÍTICO-JURÍDICO: ENTRAVES E POSSIBILIDADES À TRIBUTAÇÃO PELO ESTADO BRASILEIRO .....</b>	<b>171</b>
3.1 As relações transnacionais .....	174
3.1.1 Fatos jurídicos tributários e colonialidade .....	174
3.1.2 Riqueza e Distribuição.....	179
3.2 Fluxos globais de capital e questões de desenvolvimento: a tributação entre desafios e possibilidades .....	189
CONCLUSÃO .....	219
REFERÊNCIAS.....	222
ANEXO .....	233

## INTRODUÇÃO

Há, em primeiro plano, de situar-se: em que consiste o estudo do fato gerador de obrigação tributária diante da proposta de um Direito Tributário Internacional para o Brasil? Onde reside a relevância ou grau de importância do tema? O Direito Tributário Internacional trata das situações tributáveis que tenham elementos de conexão com mais de uma ordem jurídica nacional. Assim, tem por objeto, todas as normas atentas àquelas situações geradoras de obrigações tributárias nas mais diversas ordens jurídicas, quer elas- normas- tenham fonte de produção interna ou internacional.

São, portanto, as situações tributáveis internacionais aquelas que, ocorridas no mundo, encontram-se descritas nos ordenamentos e em suas respectivas ordens jurídicas e, somente assim, por serem tributáveis possuem o condão de fazerem nascer prestações compulsórias devidas aos Estados Soberanos. Aqui, nos apegaremos a proposta de um Direito Tributário Internacional para o Brasil, àquele composto das normas de fonte interna ou de sua carência à regulação de situações internacionais possivelmente tributáveis dentro do contexto dos fluxos globais de capital e das relações transnacionais.

O que são relações transnacionais e o que seriam fluxos globais de capital? Quais seus impactos no Poder de Tributar do Estado Brasileiro? As normas de Direito Tributário Internacional do Brasil, hoje, são abrangentes e capazes de atuação frente a estas relações contemporâneas? Quais os aspectos políticos e jurídicos a serem verificados nestas relações transnacionais para que o Estado Brasileiro atenda e satisfaça os princípios e objetivos constitucionais fundamentais da República sobre os quais também é pautado?

A Constituição Federal Brasileira vigente, em suas linhas iniciais, estabelece peremptoriamente que a República Federativa do Brasil constitui-se em Estado Democrático de Direito, o qual tem, por fundamento primeiro elencado, a soberania. Pergunta-se: em um contexto de sistema econômico de capital global de relações transnacionais, o que vem a ser soberania fiscal? Como garantir o desenvolvimento nacional real não imitativo? Como manter no horizonte a construção de uma sociedade livre, justa e solidária a partir da erradicação da pobreza, da marginalização e da reduzir as desigualdades sociais e regionais (ambos objetivos fundamentais da República Brasileira)? O que vem a ser o princípio da independência nacional, um dos marcos que rege a República Federativa

do Brasil, em suas relações internacionais? E como pensar um Direito Tributário Internacional para o Brasil não alheio, mas atento a todas essas questões?

Eis a missão da presente Tese. Verificar, em resposta a estas questões, dentro do contexto de sistema- mundo capitalista de colonialidade/modernidade, nos fluxos globais de capital das relações transnacionais, a possibilidade de transferência de riqueza e de desenvolvimento, junto às dimensões sócio-culturais, a partir da tributação. Isto far-se-á por meio de pesquisa bibliográfica, qualitativa, explicativa-exploratória aliada, centralmente, aos estudos decoloniais e às lições furtadianas, seguidas as regras estipuladas pelo Programa de Pós Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina, área de concentração: direito e relações internacionais; linha de pesquisa: globalização, regionalismo e atores das relações internacionais.

Constatar-se-á que o cenário em meio ao sistema- mundo de capital/colonialidade/modernidade é de violação. Violação da soberania, cite-se, aqui, a fiscal. Violação da independência nacional e de seu desenvolvimento real. Cenário, pois, de ataque à construção de uma sociedade efetivamente livre e justa. A “liberdade”, dependente e subserviente do capital, e do mercado, é um embuste que poucos agrega e muitos exclui. O Estado, neste contexto, é tentado a diuturnamente curvar-se ao mercado, às transnacionais, em detrimento de seus próprios interesses, de seus fundamentos, de seus objetivos, de seus princípios e dos direitos e garantias fundamentais de seu povo. Eis a colonialidade moderna e a necessidade das intervenções decoloniais.

O Direito Tributário Internacional do Brasil precisa ser adaptado, a fim de atender efetivamente as demandas sociais brasileiras. A evolução do processo colonial/moderno- de globalização- deve ser pensada junto às respostas às questões acima propostas. Ou não se é possível a reformulação de um Estado fiscal social democrático em um mundo de capital globalizado? São a globalização e as relações de capital transnacionais aversas a todas essas ou aquelas questões? São apenas líricos ou poéticos os princípios e objetivos fundamentais sociais da República Brasileira? As questões de manutenção da cultura dos povos, de dignidade da pessoa humana, de direitos humanos, os direitos e garantias fundamentais e sociais, nesse contexto de globalização, encontram-se em que plano?

O Sistema Tributário brasileiro de projeção internacional deve ser meio de redistribuição de riqueza, de dignidade e, portanto, de perfazer justiça. Assim, urge a proposta da implementação de um Direito Tribu-

tário Internacional para o Brasil, adequado às novas relações do mundo globalizado, em atenção aos fundamentos, objetivos e princípios sociais do Estado Brasileiro. O Estado fiscal brasileiro junto às relações transnacionais, como hoje se encontra, tem se orientado estritamente pelos interesses do mercado? Em favor de quem? A superação da ordem imposta urge. A adequação político-jurídica, ultrapassar o irracionalismo moderno por meio da razão libertadora voltada à manutenção e proteção do Estado Brasileiro com seus objetivos e princípios primeiros, faz-se necessário.

Assim, esse texto propõe a partir do vislumbre da ideia de Estado moderno, analisar a Teoria do Fato Gerador de Obrigação Tributária na perspectiva de um Direito Tributário Internacional do Brasil. Objetiva ainda verificar os entraves à tributação pelo Estado Brasileiro nas circunstâncias das novas relações transnacionais. E, entre desafios e possibilidades, propor alternativas ao fortalecimento desse Estado para que seus objetivos fundamentais constitucionais e questões acima propostas sejam substancialmente satisfeitos.

O capítulo inicial abordará a necessidade de um Estado fiscal justo e independente, como sustentáculo da satisfação da vontade de Constituição em sua dimensão social. Discorrerá, sob as luzes dos estudos decoloniais, bem como sob as lições furtadianas sobre desenvolvimento, a respeito da necessidade de saída deste sistema mundo de colonialidade moderna, para que a vontade de Constituição possa ser atendida. A livre disponibilidade econômica dos indivíduos, em meio ao sistema econômico de capital global e as construções eurocêntricas liberais não podem constituir-se em impasse à construção de um Estado fiscal atento às dimensões sócio-culturais. Percorrer-se-á, então, a formação do Estado fiscal moderno brasileiro, desde os prenúncios coloniais, pautado na perspectiva de exploração e da reafirmação de que o colonial/moderno estende-se, hoje, dentro das linhas da colonialidade/modernidade sempre em detrimento das necessidades e valores brasileiros.

O capítulo seguinte traçará o sentido de fato gerador das obrigações tributárias para construção de um Direito Tributário Internacional, efetivamente, do Brasil. Em um primeiro momento, trará discussão sobre o objeto, conteúdo e natureza do Direito Tributário Internacional. Em seguida, analisará os desafios à constatação de possíveis fatos geradores de obrigação tributária no contexto das relações transnacionais, em que o ampliar destas relações e transações traz novos empecilhos aos sistemas tributários tradicionais e, assim, à consecução, a partir destes, da vontade de constituição.

Lançadas as bases sobre Estado, fiscalidade, vontade de Constituição, Direito Tributário Internacional e fatos geradores de obrigações tributárias, no capítulo último, passar-se-á, imersos nas ideias de sistema econômico de capital e globalização, à discussão sobre as relações transnacionais, a dificuldade de tributação de fatores móveis e a necessidade vital de reformas, bem como da necessidade de cooperação internacional, em especial, nessa matéria. Urge o fortalecimento do Estado Fiscal brasileiro que, envolto ao sistema econômico financeiro de capital, tem se mostrado inadequado às novas relações e que, em matéria de Direito Tributário Internacional, encontra-se ultrapassado, inadequado, violado e curvado a interesses outros que desentoadam dos princípios fundamentais da Constituição. Sob o aporte e olhar brasileiro para a construção da matéria, abordar-se-á, portanto, no derradeiro capítulo, sobre as possibilidades e caminhos ao fortalecimento do Estado Fiscal Brasileiro, a partir de um Direito Tributário Internacional decolonizado e para o Brasil, a fim de que a vontade de satisfação dos objetivos fundamentais da República se realize.



## **CAPÍTULO 1**

### **O ESTADO MODERNO: FISCALIDADE, INTERVENÇÕES DECOLONIAIS E VONTADE DE CONSTITUIÇÃO**

Nas lições de Antônio Carlos Wolkmer (1989, p. 13-35), a Constituição, enquanto pacto político, expressa forma de poder ideológico que se legitima pela natureza do compromisso e da conciliação. Constitui-se, pois, em uma resultante de correlações de forças em um dado momento histórico do desenvolvimento da sociedade. Toda sociedade política corporifica suas tradições, costumes e práticas em sua própria Constituição, que ordena a tramitação do poder, a edificação e a funcionalidade de suas formas ideológicas- instrumentais. Não se deve, portanto, reduzir toda e qualquer Constituição ao mero positivismo normativo ou ao reflexo hierárquico de um ordenamento jurídico estatal, posto que “sua materialidade formal esvazia-se diante da retórica discursiva, ou seja, o fator normativo desvaloriza-se na clareza de uma temática ideológica” (WOLKMER, 1989, p. 14). Atento, em sua obra, à passagem de um constitucionalismo<sup>1</sup> político clássico a um constitucionalismo do tipo social, bem como à construção de uma social democracia- onde se faz notória a tentativa de conciliação das concepções clássicas do liberalismo/burguês/individualista e das proposições ou princípios socialistas- afirma o autor que (1989, p. 35) o constitucionalismo brasileiro tem sido o contínuo produto da “conciliação- compromisso entre o autoritarismo social modernizante e o liberalismo burguês conservador”.

Diante do cenário apresentado, tem-se, na Teoria da Constituição, os raciocínios dos alemães, Ferdinand Lassalle e Konrad Hesse. A partir de uma concepção sociológica de Constituição, Lassalle (2010, p.7-15) entende que questões constitucionais não são questões jurídicas, mas sim políticas. Fatores reais de poder<sup>2</sup> dão forma a uma Constituição real. O documento escrito, a Constituição jurídica, não passa de um “pedaço

---

<sup>1</sup> Para Wolkmer (1989, p. 15-16), o Constitucionalismo deve ser entendido como categoria representante da concepção técnica do liberalismo político burguês no âmbito do Direito, que tem como um dos pontos essenciais a limitação da atividade dos órgãos estatais nos parâmetros de um Estado de Direito.

<sup>2</sup> São fatores reais de poder: o poder militar, o poder social, o poder econômico- representado pela grande indústria e pelo grande capital- e o poder intelectual, representado pela consciência e pela cultura gerais.

de papel”, resultado da correlação de forças provenientes dos fatores reais de poder e constitui-se, portanto, em expressão das relações (de poder) dominantes em um país.

A capacidade de imposição da Constituição jurídica está limitada à compatibilidade com a Constituição real. Do contrário, aquela haverá de sucumbir diante dos fatores reais de poder dominantes. Quanto a este raciocínio, expressa Konrad Hesse (1991, p.10) que “a concepção sustentada inicialmente por Lassalle parece ainda mais fascinante se se considera a sua aparente simplicidade e evidência, a sua base calcada na realidade [...] bem como a sua aparente confirmação pela experiência histórica”. Hesse (1991, p.10) afirma que a história constitucional, efetivamente, parece ensinar que “tanto na práxis política cotidiana quanto nas questões fundamentais do Estado, o poder da força afigura-se sempre superior à força das normas jurídicas, que normativamente submete-se à realidade fática”.

Contudo, Konrad Hesse (1991, p. 10-14) defende que a força determinante das relações fáticas como condição de eficácia da Constituição jurídica “constitui apenas um limite hipotético extremo”, já que “entre a norma fundamentalmente estática e racional e a realidade fluida e irracional, existe uma tensão necessária e imanente que não se deixa eliminar”. Portanto, para o autor, considerar o determinismo da Constituição real implica em negação da própria Constituição jurídica e se o Direito Constitucional como ciência “[...] adota essa tese e passa a admitir a Constituição real como decisiva, tem-se a sua descaracterização como ciência normativa, operando-se a sua conversão numa simples ciência do ser. Não haveria como diferenciá-la da Sociologia ou da Ciência Política”. Nesse sentido, o autor defende a força normativa da Constituição mediante encontro de caminho entre o abandono da normatividade em favor do domínio das relações fáticas e a normatividade despida de qualquer elemento da realidade.

Sem adentrar nas questões ideológicas sobre as quais se formam Estado e Constituição, Hesse (1991, p.15-16) apregoa a Constituição como expressão de ser e dever ser, tendo em vista que configura-se mais do que o simples reflexo das condições fáticas, sociais e políticas, mas também “graças à pretensão de eficácia” procura imprimir ordem e conformação à realidade política e social, em suas palavras (1991, p.15): “Determinada pela realidade social e, ao mesmo tempo, determinante em relação a ela, não se pode definir como fundamental nem a pura normatividade, nem a simples eficácia das condições sócio-políticas e econômicas”. Hesse, assim, constrói raciocínio de que a força

condicionante da realidade e a normatividade da Constituição podem ser diferenciadas, mas não podem, portanto, ser definitivamente separadas ou mesmo confundidas. A Constituição adquire força normativa na medida em que logra realizar pretensão de eficácia, assim, nesse sentido afirma:

A força normativa da Constituição não reside, tão-somente, na adaptação inteligente a uma realidade [...]. Embora a Constituição não possa, por si só, realizar nada, ela pode impor tarefas. A Constituição transforma-se em força ativa se essas tarefas forem efetivamente realizadas, se existir a disposição de orientar a própria conduta segundo a ordem nela estabelecida, se, a despeito de todos os questionamentos e reservas provenientes dos juízos de conveniência, se puder identificar a vontade de concretizar essa ordem. Concluindo, pode-se afirmar que a Constituição converter-se-á em força ativa se fizerem-se presentes, na consciência geral-particularmente na consciência dos principais responsáveis pela ordem constitucional-, não só a **vontade de poder** [...], mas também a **vontade de Constituição** (HESSE, 1991, p.19, grifo original).

Logo, Konrad Hesse (1991, p. 24-27) não nega que a Constituição jurídica está condicionada pela realidade histórica, mas defende que as possibilidades da força normativa, bem como seus limites, resultam da correlação entre o ser e o dever ser. Nesse sentido, assim afirma o autor, esta Constituição jurídica não se encontra condicionada, somente, pela realidade histórica concreta de seu tempo e, em caso de eventual conflito, não deve ela ser, necessariamente, considerada a parte mais fraca. Ao contrário, existem pressupostos realizáveis que, mesmo em caso de confronto, permitem assegurar sua força normativa. Força essa que apresenta sua intensidade como uma questão de vontade normativa ou vontade de Constituição.

Diante dos raciocínios retromencionados, indaga-se: Não se pode, nesse sentido, fazer da Constituição jurídica um fator real de poder-resistência que, diante das relações fáticas dominantes e/ou de eventuais conflitos, mostra-se vigorosa e combativa em defesa de projeto anti-imperialista e decolonial? Não se busca neste trabalho imposições dogmáticas ou normativistas. Persegue-se, frente às intervenções decoloniais de Estado e de Constituição, a satisfação dos objetivos

fundamentais- de nítida dimensão social- da República Federativa do Brasil, tendo como mecanismo a tributação dos fluxos globais de capital. Para isto, exige-se, mesmo diante das construções ideológicas liberais clássicas de Estado e de Constituição, encontrar, na vontade de Constituição decolonializada, alternativas (tributárias) embrionárias de resistência ao sistema-mundo capitalista/colonial/moderno. Eis, portanto, um embate necessário, fundado em um conceito de Direito Tributário descolonizado<sup>3</sup>: voltar construções clássicas de cunho ideológico liberal-individualista-burguês (Estado e Constituição) à necessidade de um (Sul) (Brasil) subalternizado. Nas lições de Ramón Grosfoguel (2010, p.486):

**A decolonização da economia política do sistema-mundo patriarcal/capitalista colonial/moderno exige a erradicação das contínuas transferências de riquezas do Sul para o Norte e a institucionalização de uma redistribuição global e da transferência de riqueza do Norte para o Sul. Depois de séculos de “acumulação por espoliação” [...], o Norte detém uma concentração de riqueza inacessíveis ao Sul. Poderia promover-se mecanismos globais com vista a redistribuir a riqueza do Norte para o Sul, por meio da intervenção direta de organizações internacionais e/ou pela aplicação de impostos sobre os fluxos globais de capital. Contudo, isto exigiria uma luta de poder descolonial [...], com vista a uma transformação da matriz global e colonial de poder e, por consequência, uma transformação do sistema-mundo patriarcal/capitalista colonial/moderno. (*grifo nosso*)**

---

<sup>3</sup> O pensamento decolonial, como afirmam Thais Colaço e Eloise Damázio (2012, p.8), “reflete sobre a colonização como um grande evento prolongado e de muitas rupturas e não como uma etapa histórica já superada. Neste sentido fala em “colonialidade”. Porém não se trata de um campo exclusivamente acadêmico, mas refere-se, sobretudo, a uma nova tendência política e epistemológica. Envolve vários atores sociais e reflete o desenrolar de um processo que permite não apenas a crítica dos discursos “ocidentais” e dos modelos explicativos modernos, como também a emergência de distintos saberes que surgem a partir de lugares “outros” de pensamento. [...] a ideia de um modelo de direito “ocidental” universal serviu para estabelecer a colonialidade do conhecimento e assim subalternizar saberes. Para fraturar esta relação colonial é necessário romper com este padrão e começar a pensar o direito a partir dos diferentes mundos e culturas”. A questão decolonial será melhor desenvolvida adiante, neste capítulo.

A ideia de reafirmação brasileira da vontade de Constituição a percorrer o presente trabalho reside, portanto, no olhar decolonial de poder, em que se figure um Estado moderno fiscal atento às dimensões sociais brasileiras e à consecução dos objetivos fundamentais da República. Para isto, traçar-se-á, inicialmente, no presente capítulo, a construção do Estado moderno fiscal junto às intervenções decoloniais e, em seguida, a vontade decolonizada de Constituição à luz das lições de Celso Furtado (2007, p.38) para o qual escapar de um sistema de forças que se articula planetariamente simboliza, inicialmente, vontade política fundada em amplo consenso social. E, se é objetivo estratégico, a conciliação de uma taxa de crescimento econômico elevada com absorção do desemprego e desconcentração de renda, tem-se, necessariamente, de reconhecer que a orientação dos investimentos não pode subordinar-se à racionalidade de empresas transnacionais, posto que “somente uma sociedade apoiada numa economia desenvolvida, com elevado grau de homogeneidade social, pode confiar na racionalidade dos mercados para orientar seus investimentos estratégicos” (Furtado, 2002, p.40).

## **1.1. A Construção do Estado Moderno Fiscal e as intervenções decoloniais**

Desde entidade abstrata, figura simbólica, elevada às categorias de “depositário da identidade social e suporte permanente de todo poder”, mesmo um modo específico de organização política, o termo Estado recebeu múltiplas acepções ao longo da história. Há muito, a ideia tem sido perquirida em seus sentidos filosófico, jurídico, sociológico e político. Como lembra Paulo Bonavides (2015, p. 66-70), entre as primeiras acepções filosóficas de Estado, encontra-se a definição de Hegel: Estado como a “realidade da ideia moral”, a “substância ética consciente de si mesma” e mesmo a “manifestação visível da divindade”. Já em Kant, capta-se a acepção nitidamente jurídica de Estado, ao concebê-lo como “a reunião de uma multidão de homens vivendo sob as leis do Direito”. Sobre o sentido kantiano, Del Vecchio (1979, p. 67-80.) afirma ser tal acepção jurídica de Estado deveras inexata, tendo em vista que o mesmo conceito poderia ser aplicado tanto a um Município, como a uma Província e até mesmo a uma penitenciária. Sobre a acepção sociológica de Estado, destacamos a

ideia de Franz Oppenheimer (1926, p. 15), em que o Estado, pela origem e pela essência:

is a social institution, forced by a victorious group of men on a defeated group, with the sole purpose of regulating the dominion of the victorious group over the vanquished, and securing itself against revolt from within and attacks from abroad. Teleologically, this domination had no other purpose than the economic exploitation of the vanquished by the victors.

Com o início da Idade Moderna, no contexto histórico europeu, o fim do feudalismo, a emergência da burguesia, o desenvolvimento da economia monetária, a intensificação da vida urbana, as grandes navegações, o desenvolvimento das ciências em geral e a oposição ao pensamento teocêntrico medieval, surge o Estado Moderno e várias são as teorias sobre este (novo) Estado como ente político e soberano, em destaque às teorias contratualistas de Hobbes, Locke e Rousseau. Em que pesem suas distinções, as teorias contratualistas guardam premissas na ideia de Estado como produto de um pacto social, em que os indivíduos pactuantes transferem para o ente estatal o poder de gerir seus destinos e o dever de submeter os interesses individuais aos da coletividade.

Thomas Hobbes (2008, p. 126) descreve essa transferência como “[...] toda força e poder a um Homem, ou a uma Assembléia de homens, que possa reduzir as diversas Vontades, por pluralidade de votos, a uma só Vontade”. Já Locke (2006, p. 84) vê o Estado como ente capaz de assegurar proteção aos membros da comunidade, bem como a preservação do direito de propriedade privada. Já Rousseau, em seu Contrato Social (1999, p. 77) e no Discurso sobre a origem e os fundamentos da desigualdade entre os homens (1999, p.218), ao expressar desejo de querer “ter nascido sob um governo democrático, sabiamente equilibrado”, defende que povo e soberano devem estar voltados a um único e mesmo interesse, a felicidade comum, “[...] não podendo tal coisa suceder, a menos que o povo e o soberano não sejam senão a mesma pessoa,”. Nas lições de Paulo Bonavides (2009, p. 41), na Idade Moderna, o Estado se manifestava, pois, como criação deliberada e consciente da vontade dos indivíduos que o compõem. Monopolizador do poder e detentor da soberania, portanto, cabia a esse Estado voltar-se aos objetivos e fins para os quais fora criado, quais sejam: a defesa das liberdades e do direito.

### 1.1.1. Estado, fiscalidade e colonialidade

Em meio ao panorama de ascensão da burguesia e de derrocada do absolutismo, lembra Bonavides (2009, p. 42) que o primeiro Estado, guardador das liberdades individuais, alcança sua experimentação histórica na Revolução Francesa, e tem, portanto, formulados seus princípios filosóficos por esta burguesia, que “tanto antes como depois, nada mais fez do que generalizá-los doutrinariamente como ideais comuns a todos os componentes do corpo social”. Contudo, a partir do momento que a burguesia se apodera do controle do poder político, esta, nas palavras de Bonavides (2009, p. 42):

já não se interessa em manter na prática a universalidade daqueles princípios, como apanágio de todos os homens. Só de maneira formal os sustenta, uma vez que no plano de aplicação política eles se conservam, de fato, princípios constitutivos de uma ideologia de classe.

Assim, tem-se, ainda hoje, Estados que em suas práticas políticas, além da herança colonial, continuam exímios perpetuadores dos princípios informadores de uma ideologia de classe difundida à época da Revolução Francesa, em detrimento do apregoado por suas Constituições contemporâneas e seus valores sociais magnos. As defesas às liberdades, às igualdades e as lutas em prol da fraternidade foram bandeira de saída do absolutismo medieval e de entrada a contradição mais dialética do Estado Moderno. Nesse contexto e junto às ideias de Michel Miaille (2005, p. 134-135), a burguesia, classe, agora, politicamente dominante, investe o aparelho de Estado e fá-lo-á funcionar no sentido de seus interesses. O Estado Moderno, desta forma, não é instrumento a serviço de um sistema sociopolítico, mas ele próprio é esse sistema-lugar, que haverá de ser cerne, constante, de luta de classes. Acerta Miaille (2005, p. 139):

Os pilares que **surgem como naturais a toda organização social**, o sujeito de direito, o Estado e a sociedade internacional **reencontraram (depois de uma crítica radical) a sua verdadeira natureza**, nascidos na **história de uma sociedade determinada, num momento determinado e desempenhado uma função determinada**. [...] Se os reintegramos na

sua história descobriremos o segredo da sua inteligibilidade.  
(grifo nosso)

Apesar do Estado Moderno burguês assinalar os ideais de liberdade, igualdade e fraternidade em nome de toda a comunidade e estes valores, efetivamente, poderem ser usufruídos somente por alguns detentores do poder econômico e político, não se lhe recusa o papel histórico ao entendimento do constitucionalismo como “categoria que representa a concepção técnica do liberalismo político burguês no âmbito do Direito” (WOLKMER, 1989, p. 15-16). Doutrina esta do liberalismo- individualista burguês ainda dissociada da conciliação e do compromisso das forças sociais a se irromperem. A soberania recai sobre o povo apenas nominalmente, já que a ideia essencial do liberalismo “não é a presença do elemento popular na formação da vontade estatal, nem tampouco a teoria igualitária de que todos têm direito igual a essa participação ou que a liberdade é formalmente esse direito” (BONAVIDES, 2009, p. 50).

As ideias liberalismo e democracia tornam-se latentes com a realidade do Estado Moderno europeu, produto da Revolução Francesa. O liberalismo, contudo, é uma ideia aristocrática que nada tem a ver com a democracia. Certamente, produto do ideal individualista burguês que ainda influencia o século XXI. Como afirma Bonavides (2009, p.54) consiste em erro supor que triunfou o princípio democrático na Revolução Francesa, já que “[...] em teoria, é possível. Na realidade, porém, a vitória foi apenas parcial [...]. Exprime a Revolução Francesa o triunfo de uma classe [...] envolta no caos e na contradição das doutrinas que derrubaram o *Ancien Régime*”. Suplantado o binômio ‘absolutismo-feudalidade’, abre-se espaço ao contraditório projeto liberal-burguês de democracia, que expunha “no domínio econômico, os fracos à sanha dos poderosos [...] a desumana espoliação do trabalho, o doloroso emprego de métodos brutais de exploração econômica, a que nem a servidão medieval se poderia, com justiça, equiparar” (BONAVIDES, 2009, p. 59).

A liberdade no liberalismo é mecanismo às igualdades formais e às desigualdades de fato, onde a prevalência do projeto individualista-burguês centra-se na liberdade real de “oprimir os fracos, restando a estes, afinal de contas, tão- somente a liberdade de morrer de fome. [...] a visível e nua contradição entre a liberdade do liberalismo e a escravidão social dos trabalhadores”, os quais, ao passo da espoliação e da opressão, veem os mais respeitáveis tribunais do Ocidente assentarem



“as bases de toda sua jurisprudência constitucional na inocência e no lirismo daqueles formosos postulados de que ‘todos os homens são iguais perante a lei’” (BONAVIDES, 2009, p.61). A superação, pois, da liberdade de forma, destinada e vivenciada substancialmente por poucos, haverá de ser incessantemente perseguida a partir das lutas por justiça social e econômica, indispensáveis, ambas, às práticas das substanciais liberdades humanas.

O Contrato Social de Jean-Jacques Rousseau no século XVIII e o *Manifesto Comunista* de Karl Marx no século XIX, nas lições de Bonavides (2009, p.169), possuem ponto comum. Constitui-se o primeiro na autópsia de um regime social e político, na superação irrevogável do medievalismo, arma de combate e primeiro incentivo à grande rebelião anticapitalista do século XX. O segundo por sua vez, parte de exame crítico das contradições fundantes da ordem capitalista neste Estado prenunciado por Rousseau. Ambos críticos e voltados “em ordem a obter um novo Homem, reconceituando, de maneira singular, a liberdade”. Como pensa Paulo Bonavides (2009, p. 172-177), o ponto de partida do pensamento de Marx em seu *Manifesto Comunista* poderia ter começado com as mesmas palavras de Rousseau em seu *Contrato Social*. Ambos viam-se em meio ao espanto, dotado de dor e perplexidade, do Homem escravizado. Ambos condenam os privilégios de classe. Ambos buscam uma sociedade igualitária, mesmo que por vias distintas.

‘A vontade geral’ de Rousseau representa a teoria pura da democracia moderna, em que guarda na integração- liberdade e poder-seu esforço. A essência da liberdade parte da recondução do Homem a si mesmo, à sua veracidade. “Esse Homem não existe, porém, no particular, senão no geral; é social, e não individual” (BONAVIDES, 2009, p. 171). Sua expressão no Contrato Social (1999, p. 26) de que “O Homem nasceu livre e por toda parte se acha escravizado” pode fazer-se embrionária às reações ao poder burguês que viria a ser estabelecido. Aqui, assume-se, sem negar as outras existentes, a “posição esquerdista” fundamental, a que faz alusão Bonavides (2009, p.171), em que se associa dialeticamente a doutrina de Rousseau à evolução e reação do moderno pensamento político.

Contudo, para Rousseau, esta doutrina do Estado Social há de se realizar por vias democráticas fundadas no sufrágio e no consentimento, em suma, a democracia há de ser o caminho indispensável à “consecução dos fins sociais. Democracia é a conciliação de classes, acordo de energias humanas, quando a sua colaboração mútua se faz livre, e por

isso mesmo entretecida de entusiasmo e boa vontade” (BONAVIDES, 2009, p.175).

Já Marx, viu nos fatos da Revolução Francesa “a impossibilidade de esmagar a onipotência burguesa e capitalista com as armas do sufrágio. A amarga lição extraída dos episódios revolucionários indignava o revés da democracia rousseauiana, a imperiosa necessidade de desprezá-la” (BONAVIDES, 2009, p.176). Não concebia Marx a possibilidade de despojar a burguesia de seus privilégios a partir do ‘consentimento’. Nas lições de Bonavides (2009, p.176):

O marxismo se constrói em meio à aguda crise que separa o trabalho do capital, quando o capitalismo acreditava cegamente no liberalismo, que o favorecia, legitimava-lhe as pretensões iníquas e acalmava a consciência de seus agentes, do mesmo passo que a classe operária dispunha da violência como sua única arma de defesa.

O Estado social surge, portanto, como forma de mudança superestrutural do Estado Moderno Liberal, ainda conservando adesão à ordem capitalista. E é nessa mudança superestrutural que se tem reconhecidas as lutas de resistência ao domínio que a burguesia então exercia. À medida que este Estado procura atenuar a força do domínio burguês de classe, passa, logo, a autodenominar-se “[...] o Estado fator de conciliação, o Estado mitigador de conflitos sociais e pacificador necessário entre o trabalho e o capital” (BONAVIDES, 2009, 185).

Aqui, ainda não há espécie de ruptura de sistema- mundo capitalista. O que há é tentativa de conciliação de interesses de classes em meio aos postulados da ordem de capital, em especial os econômicos. Portanto, a partir do século XVIII, ganha forma a ideia de Estado Liberal, pautada na ascensão da burguesia e de suas convicções levadas ao poder. E, nesse contexto, no delinear da história, nascem os meios de resistência e de embate a esta ordem que aparelha este novo Estado burguês. Sem romper, contudo, com a estrutura de capital, mas no sentido de a ela acomodar-se. Daí a origem e noções do Estado Social, para alguns, o Estado Social da burguesia. Mas o que seriam mudanças nas superestruturas do Estado liberal em passagem ao Estado Social? Nas palavras de Bonavides (2009, p. 186):

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

Quando não há mudança somente nas superestruturas (jurídico, político, ideológico), mas também na instância- base- econômica do Estado, através do qual se tem mais imediata a supressão da iniciativa privada, com a nacionalização e dilatação do número de empresas sob seu controle e poder, vê-se outra transição, distinta daquela oriunda da passagem do Estado Liberal individualista burguês ao Estado Social, qual seja: o trajeto do Estado social ao Estado socialista. E diante destas distinções indispensáveis, chega-se a conclusões preliminares de que, mesmo inseridos em panorama traçado pelo europeu, na construção da ideia de Estado Moderno e de sua influência no pensar de certos autores brasileiros supramencionados, tem-se o lumiar da resistência em Rousseau e Marx.

Junto a estas primeiras bases de resistência ao modelo individualista implantado a partir do século XVIII, é que Paulo Bonavides (2009, p. 187) lança a vontade do alcançar de Estado social-constitucional-democrático efetivo, coordenador, colaborador, amortecedor da luta de classes e promotor de justiça social. Como relembra o autor:

O Estado que temos em vista é o que se acha contido juridicamente no constitucionalismo democrático. Alcançá-lo, já foi difícil; conservá-lo, parece quase impossível. E, no entanto, é o Estado a que damos, do ponto de vista doutrinário, valoração máxima e essencial, por afigurar-se-nos aquele que busca realmente, como Estado de coordenação e colaboração, amortecer a luta de classes e promover, entre os homens, a

justiça social, a paz econômica. A técnica de implantá-lo sem distúrbios mostra-se, todavia, rodeada, de problemas e dificuldades. Basta comparar a sua caracterização constitucional, a palavra dos textos, com a pobreza dos resultados obtidos na realidade. **Como ele oscila, frágil, no meio do drama do poder, em face da tempestade de interesses hostis e divergentes, alguns de cunho material, outros de cunho ideológico, todos a lhe contrariarem de fato a aplicação! É como um rio, cujo leito se trabalha aforçuradamente por obstruir.** (*grifo nosso*)

A liberdade e o primado da personalidade humana sob bases individualistas em uma estrutura econômica capitalista, em que o poder político concentra-se nas mãos de certa classe, o aparelhamento do Estado e, logo, sua contenção- inspirada na divisão dos poderes- deram forma ao Estado Liberal, que dado a estreiteza de sua formulação, não pode resolver os dilemas e contradições de ordem social e econômica das camadas proletária da sociedade. Contudo, mesmo este Estado social de resistência pode vir a ser desvirtuado. Não há de serem negadas, mesmo nele, os caminhos da corrupção, da plutocracia ou mesmo do totalitarismo. O Estado social pode ser pervertido quando interferem, nas lições de Bonavides (2009, p. 203-204), como forças governantes, as camadas mais odiosas da plutocracia. A interpolação dos grupos financeiros perfaz-se no governo das grandes empresas capitalistas. A vontade estatal, portanto, deixa de ser a vontade social e em Estados constitucionais, esse estado carece de reafirmação da vontade de constituição em toda sua dimensão social. A democracia, antes governante, mas agora governada, apresenta-se “em condições muito piores do que as que prevaleciam ao tempo do liberalismo”.

O privilégio político da idade liberal subsiste no Estado Social da democracia de massas, adulterada, não já nominalmente, como antes- pela discriminação do sufrágio-, senão efetivamente, pelo controle financeiro das eleições e pela demagogia com que as oligarquias plutocráticas, ao anularem o poder político do quarto estado, asseguram para si inteira ascendência na formação da vontade estatal. Fica, desse modo, esboçada uma das hipóteses em que se corrompe o Estado social da democracia de massas. Hipótese desgraçada-

mente confirmada no cenário político atual. (BONAVIDES, 2009, p. 204)

Para Paulo Bonavides (2009, p. 204), o Estado social da democracia (não desvirtuado) distingue-se do Estado social totalitário por oferecer na sua feição jurídico-constitucional, a garantia tutelar dos direitos de personalidade. A ideia social latente no constitucionalismo contemporâneo, princípio generoso e humano de justiça, não invalida a ideia de independência da personalidade. O Estado social no constitucionalismo democrático, portanto, haverá de realizar esse equilíbrio. Haverá de vencer os percalços oriundos dos embates e das contradições que lhe cercam. Haverá, para atingir seus objetivos fundamentais, de renovar-se, aprimorar-se, reafirmar-se para que contenha a identidade de Direito com a identidade de Justiça. Para Bonavides (2009, p.61), a socialização vitaliza e regenera as Constituições contemporâneas e, “sem calcar ao pés a personalidade humana”, dá-se “ao pequenos e desprotegidos” não somente a soturna liberdade, mas a saída da condição social de homem moderno, economicamente oprimido e espiritualmente escravo, praticante “da verdadeira liberdade humana”<sup>4</sup>

Assim, junto a esta criação de Estado moderno, desde sua passagem do liberal ao social, acaba-se por afirmar o cidadão titular não somente de “direitos”, mas também de deveres fundamentais. Agora sob uma concepção antropocêntrica, estes deveres haverão de deixar os âmbitos da moral ou da religião para adentrar o direito. Passarão, desta forma, a serem pensados não somente como limites dos direitos individuais, mas como obrigações positivas face à comunidade. E dentre as diversas obrigações positivas, percebe-se a embrionária estruturação de um Estado Fiscal a partir do estabelecimento do dever de pagar impostos.

Como ressalta José Casalta Nabais (1998, p. 44), a afirmação e a consagração dos deveres do cidadão para a comunidade, tiveram seu primeiro suporte, no estado liberal, com o artigo 10 da Constituição de Massachusetts, de 1780, o qual dispôs, em consequência de pretensão à proteção comunitária, obrigação de cada cidadão, à organização dessa proteção, sua contribuição “mediante serviços pessoais ou equivalentes”.

---

<sup>4</sup> Ver-se-á, nesse sentido, ideias a partir dos estudos decoloniais, posições com as quais melhor corroboramos.

Depois, é a própria Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, a consagrar expressamente três dos deveres fundamentais clássicos, a saber, o dever de obediência com expressão na última parte do art. 7º, **o dever de pagar impostos, consoante do art. 13** e o dever de suportar a privação da propriedade em caso de expropriação por utilidade pública, referido no art. 17. (NABAIS, 1998, p.44-45) (*grifo nosso*)

Como afirma Ubaldo Cesar Balthazar (2009, p.17), na Idade Média, os tributos não eram pagos a um Estado, mas a uma pessoa (o senhor feudal) e, portanto, não tinham o carácter fiscal. É somente com o aparecimento dos Estados Nacionais que se começa a encontrar uma noção de tributo mais aproximada da atualidade. Contudo, “a ideia de tributo e, sobretudo, de imposto consolidou-se após a Revolução Francesa, com a conseqüente distinção entre o patrimônio do governante e o erário público, surgindo daí a noção de Orçamento Público”. Explica ao passo que conclui Balthazar (2009, p.18-19) que se confundindo a história do tributo com a própria história do Estado, como sociedade organizada, “a atividade tributária, historicamente, sempre foi exercida pelos governos, sem exceção, de forma assistemática, desorganizada [...]”. Contudo, inegavelmente, o fenômeno tributário perfaz-se junto à relação entre a organização política do Estado e sua organização financeira.

Nesse sentido de confusão da história do tributo com a própria história do Estado, é que para Nabais (1998, p. 47-48) tem-se delineado o Estado moderno liberal- fiscal-, em que, juridicamente, cabe ao Cidadão contribuir para as despesas daquele, sendo deveres fundamentais-constitucionais, portanto, a defesa da pátria e o pagamento de impostos, os quais “para além de constituírem verdadeiros pressupostos da existência e funcionamento do estado, [...] se revelam como a outra face da liberdade e da propriedade, os dois direitos que, no fundo, resumem todo o conjunto de direitos fundamentais da época” (Nabais, 1998, p. 48). Com a passagem do estado liberal ao estado social, os direitos fundamentais, como fruto de conquistas das classes populares, bem como os deveres fundamentais, ampliaram-se fazendo surgir deveres políticos, deveres sociais, culturais e mesmo ecológicos. Partiu-se, como diz Nabais (1998, p.54), “dos deveres autônomos aos deveres associados (ou conexos) com direitos.

Nabais (1998, p.55-59) entende que a legitimidade dos deveres fundamentais decorre da “estadualidade ou soberania do estado constitucional”. Soberania que articula-se à ideia de dignidade da pessoa huma-

na<sup>5</sup>, que pode-se afirmar como limite à estes estados de direito e primeiro denominador comum de toda a Constituição. No estado social, os deveres fundamentais são mecanismos de moderação do individualismo e do caráter “demasiado liberal tradicionalmente imputado à ideia de estado de direito, acentuando assim os elementos sociais e os deveres fundamentais, mormente os de caráter econômico, social e cultural”. Apela-se à ligação dos deveres aos direitos fundamentais, em que a garantia jurídica e real dos direitos fundamentais atrela-se ao cumprimento de um mínimo de deveres do homem e do cidadão associada à máxima “não há direitos sem deveres nem deveres sem direitos”. Desta forma:

[...] os deveres fundamentais, para além de constituírem o pressuposto geral da existência e funcionamento do estado e do consequente reconhecimento e garantia dos direitos fundamentais no seu conjunto, se apresentam, singularmente considerados, como específicos pressupostos da proteção da vida, da liberdade e da propriedade dos indivíduos [...], por exemplo, o dever de pagar impostos é pressuposto necessário da garantia do direito de propriedade, na medida em que esta é de todo incompatível com um estado proprietário e implica inevitavelmente um estado fiscal. (NABAIS, 1998, p.59-60)

Adverte Nabais (1998, p.60) que o Estado dispõe de amplo campo de manobra para a instituição ou não de deveres fundamentais, já que estes repousam em sua soberania, enquanto comunidade organizada. Contudo, esta soberania não pode fazer tábua rasa da dignidade humana, mas em contrapartida, fazer desta dignidade, princípio e fim de sociedade e do estado. Assim, para Nabais, “por detrás (do conjunto) dos deveres fundamentais” estaria “um estado entendido como uma organização e um valor em função da pessoa humana, um estado, no fim das contas, instrumento de realização da eminente dignidade humana”. O fundamento jurídico dos deveres fundamentais, bem como o estado em função da pessoa humana que lhe define, encontra guarida na própria Constituição, tendo nesta, seu suporte implícito ou expresso frente aos direitos fundamentais nela reconhecidos e garantidos. Nestes termos, tem-se por deveres fundamentais aqueles deveres jurídicos do homem e do cidadão que, “por determinarem a posição fundamental do indivíduo,

---

<sup>5</sup> Conforme artigo primeiro da Constituição Federal Brasileira de 1988.

têm especial significado para a comunidade e podem por esta ser exigidos” (Nabais, 1998, p.64).

Os deveres fundamentais eleitos pelo estado também desempenham as funções de orientá-lo, nos dizeres de Nabais (1988, p.97), em suas tarefas fundamentais, em suas “incumbências prioritárias” à satisfação de seus objetivos precípuos delineados junto à realização e desenvolvimento das decisões constitucionais básicas. O estado fiscal, neste contexto, faz-se presente como meio à consecução e reafirmação da vontade de constituição. Tem-se, pois, neste limiar, o estado fiscal como regra no estado contemporâneo, a partir do qual os deveres fundamentais voltados ao pagamento de tributos constituem-se em atenção às necessidades deste estado- em função da dignidade humana- e, portanto, à satisfação e realização das decisões e valores constitucionais básicos. Sobre a fiscalidade e a necessidade de um estado fiscal, quer liberal, quer social, afirma Nabais (1998, p. 193-194):

[...] podemos afirmar que o estado fiscal tem sido (e é) a característica dominante e permanente do estado (moderno), não obstante a sua evolução traduzida na passagem do estado liberal para o estado social. [...] não se deve identificar o estado fiscal como estado liberal, uma vez que aquele, no entendimento que dele temos, conheceu duas modalidades ou dois tipos ao longo de sua evolução: o estado fiscal liberal, movido pela preocupação de neutralidade econômica e social, e o estado fiscal social economicamente interventor e socialmente conformador.

O autor (1998, p. 204-205) afirma que o estado fiscal reconhece a livre disponibilidade econômica e, que, esta liberdade implica que a ordem jurídica garanta uma economia de mercado (ou privada), em que o processo econômico caiba primariamente à livre iniciativa, “e que o estado desempenhe tarefas econômicas supletivas ou subsidiárias, isto é, aquelas tarefas que só ele pode desempenhar melhor do que os agentes econômicos privados [...]”. Seu suporte financeiro não decorre de sua atuação econômica positivamente assumida como agente econômico, mas de seu poder tributário ou impositivo. A tributação também funcionaria como mecanismo contrário à estatização da economia. Contudo, sabe-se que os ideais da ordem vigente, frequentemente expressos em termos de valores constitucionais, são marginalizados diante das práticas neoliberais. Constata-se o fosso entre a realidade e os ideais



social e constitucionalmente aceitos. E para a crítica de um Estado fiscal, faz-se necessário o reconhecimento de que aquela “preocupação” com a “neutralidade econômica” a que se refere Nabais não existe e que este Estado precisa ser mais digno do título de garantidor ou de instrumento à realização “da eminente dignidade humana”.

Até aqui, falou-se sobre a construção do Estado moderno e da fiscalidade como regra. Cabível agora indagar a respeito da transposição destas características para o Estado Brasileiro e de seu lugar na América Latina. Como afirma Dalmo de Abreu Dallari (1998, p. 57-63), o Estado, diante de uma ampla variedade de conceitos, representará um determinado interesse ideológico dominante. Segundo Wolkmer (1994, p.28), hoje, diante de uma perspectiva historicamente incorporada por posturas liberais e positivistas, o Estado se legitima através do “Estado de Direito”, por ter seu poder funcionando sob a égide de uma ordem constitucional assentada no direito de propriedade privada, na liberdade constitucional e na igualdade formal. O Estado não é reduzido a um permanente Estado de Direito, como, também, o Direito tem sua única e última fonte no Estado. Por trás deste Estado, portanto, há um aparelho ideológico liderado por forças e vontades políticas em permanente tensão, que ao longo da história tem materializado as pretensões particulares de uma classe dominante exploradora.

As contribuições de resistência de Rousseau a Marx anteriormente mencionadas, em que pesem suas distinções, agregam valor ao presente estudo, mas não se mostram suficientes à discussão sobre as relações de Estado, fiscalidade, poder e sociedade na América Latina. Para Wolkmer (1994, p.40), distintamente do processo de edificação do Estado europeu, que fora constituído por uma burguesia liberal que suplantara a organização aristocrática feudal, a experiência histórica da formação do Estado nas futuras “sociedades periférico-capitalistas da América Latina assume determinadas particularidades heterogêneas”. O Estado na América Latina nasce fruto do colonialismo/moderno, das relações de dependência, opressão e exploração. Afirma-se politicamente soberano (ideia eurocêntrica liberal) por ser Estado, contudo suas estruturas político-econômicas de manutenção estão baseadas em relações internacionais de dependência. Nas lições de Wolkmer (1994, p.41-43):

A inserção e a íntima dependência do Estado latino americano com o modo de produção e com as relações de dominação capitalistas determinam uma série de formas históricas de

**Estados periféricos que nasceram na época colonial e que transpuseram suas raízes subdesenvolvidas até nossos dias. [...] Sem cairmos no reducionismo do modelo liberal e do socialismo estatizante, a desmistificação implicará a necessidade de repensar, criticamente, um novo conceito de Estado, adequado às particularidades sócio- econômicas e político- culturais da América Latina. Uma concepção crítica do Estado periférico latino- americano passa pelo resgate da autenticidade e originalidade de sua identidade cultural. (grifo nosso)**

No caso brasileiro, o Estado tem suas formas assumidas, deste o período colonial, por meio de suas elites dirigentes e de suas classes dominantes, sempre operantes em prol da manutenção de um tipo de sociedade “marcadamente dividida, dependente e tutelada” (WOLKMER, 1994, p.46). Tem-se as elites proprietárias como instituidoras e mantenedoras da estrutura de poder, que no objetivo de resguardo de seus privilégios, “não só se utilizaram de um Estado comprometido com seus interesses de classe, como, sobretudo, impuseram a versão oficial de que o Estado deveria ser visto, ora como entidade abstrata e neutra acima da sociedade [...]”, ora como elemento garantidor de direitos e pacificador de confrontos (WOLKMER, 1994, p.46). Pairam aqui, desde a passagem do Estado colonial ao Estado Oligárquico (Imperial e Republicano), a ideia de desenvolvimento dependente e imitativo. Ideia que haverá de ser combatida pelas intervenções decoloniais, bem como pelo economista brasileiro Celso Furtado, como adiante será demonstrado.

O Estado Brasileiro surge, portanto, desvinculado dos objetivos de sua população de origem, alheia à manifestação e à vontade do povo, tendo a aliança entre o poder aristocrático e as elites agrárias locais permitido a construção de um modelo de Estado que, mesmo depois do período colonial e da proclamação da Independência, fez-se defensor dos intentos da classe detentora da propriedade e do capital (WOLKMER, 1994, p.47).

Contudo, diante de complexidades e ambiguidades, entende Wolkmer (1994, p. 51) que não se pode ver o Estado como “possuidor de uma natureza exclusivamente ruim [...]. O Estado não é bom ou ruim em si mesmo, mas projeção e reflexo da estrutura social que serve”. A sua natureza ao longo história vem marcada por contradições e por conteúdo nem sempre condizente com suas atitudes, de modo que “a

responsabilidade por sua natureza mascarada e contraditória [...] reside nas facções e nos blocos de poder que o controlam egoisticamente e que o utilizam arbitrariamente em momentos distintos da história” (WOLKMER, 1994, p.51). Carece o mundo de novas estruturas de pensar Estado e de pensar e de fazer Direito.

### **1.1.2. Constituição e decolonialidade**

Para isto, surge e urge a verificação dos estudos decoloniais e de suas contribuições, que trazem vislumbre sofisticado de resistência ao sistema-mundo de capital a partir da perspectiva latino americana. Tais estudos propõem a superação dos modos de um pensamento binário configurado em direita/esquerda, fundamentalistas eurocêntricos/fundamentalistas de Terceiro Mundo. Da mesma forma, a proposta de uma nova forma de universalidade como projeto de libertação pautado na construção de mundo plural, em que se tem respeitadas as múltiplas particularidades locais nas lutas contra “o capitalismo, a colonialidade, e a modernidade eurocentrada, a partir de uma variedade de projetos históricos ético-epistêmicos descoloniais” (GROSFUGUEL, 2010, p. 487).

Grosfoguel (2010, p. 467-469) concebe como atuante e presente a colonialidade, a partir da qual permite-se a compreensão da continuidade das formas coloniais de dominação após o fim das administrações coloniais, perpetuadas pelas culturas coloniais e pelas estruturas do sistema- mundo capitalista moderno/colonial. A “mitologia da descolonização do mundo”, decorrente dos movimentos de independência política das antigas colônias, contribui para a invisibilidade da colonialidade hodierna. Os Estados periféricos, que continuam alinhados com os discursos liberais dominantes, regem-se pelos ideais de identidade nacional, desenvolvimento nacional e soberania nacional que produzem ilusão de independência, desenvolvimento e progresso. “Contudo, os seus sistemas econômicos e políticos foram moldados pela sua posição subordinada num sistema-mundo capitalista que se organiza em torno de uma divisão hierárquica internacional do trabalho”. Ainda assegura:

Nestes tempos de ‘pós-independência’, o eixo ‘colonial’ entre europeus/euro- americanos e não europeus inscreve-se não só nas relações de exploração (entre capital e trabalho) e nas relações de dominação (entre Estados metropolitanos e

Estados periféricos), mas também na produção de subjetividades e de conhecimento. [...] continuamos a viver num mundo colonial e temos de nos libertar das formas estreitas de pensar as relações coloniais, de modo a concretizar esse inacabado e incompleto sonho do século XX que é a decolonização. (GROSFUGUEL, 2010, p.469)

Decolonialismo é expressão de negação, de resistência sofisticada ao sistema-mundo de colonialidade/modernidade. Sob as perspectivas do olhar subalterno e da crítica epistemológica, os estudos decoloniais, expandem-se na década de 90 e interrogam o eurocentrismo, bem como seu projeto de imposições ao mundo. Como pensou Edward Said (2007, p. 36), o colonialismo não se reduziria ao exercício arbitrário de um poder econômico, mas também às dimensões cognitivas de olhar eurocêntrico do “outro” irracional, decaído, diferente. Estas “verdades” e “imposições”, portanto, para os estudos decoloniais, precisam ser desmitificadas por meio da análise das relações- colonialismo/colonialidade- de poder. Não se podem declarar como ilegítimas as distintas formas de conhecer e de produzir conhecimentos. O que se fez subalterno haverá de ser ouvido e novas construções de pensamento devem partir desta “nova” voz não calada e deste “novo” olhar agora lançado. O que seriam o Estado Moderno e a Constituição segundo as intervenções decoloniais?

A modernidade não se inicia a partir dos marcos do Iluminismo, do Renascimento ou da Revolução Francesa e de seus ideais (retórica da modernidade). A modernidade sob olhar latino americano, dá-se início no século XV/XVI com a chegada do europeu à América. O moderno é tido, portanto, a partir do colonialismo. A atual modernidade não existe sem colonialidade. Colonialismo, no entanto, refere-se àquele momento de dependência política, marcada pela presença de uma administração colonial, quando da chegada do Europeu às Américas, trata-se, portanto, de períodos históricos específicos, retratados pelo domínio imperial do português, do espanhol, do britânico (e a partir do século XX, do norte americano). Colonialidade, em contrapartida, representa a continuidade histórica do olhar eurocentrico entre os tempos de colonialismo e o tempo presente. Mesmo erradicado o período colonial clássico, as situações coloniais da atualidade, sob formas de opressão/exploração cultural, econômica, de pensamento e de conhecimento, chegam aos nossos dias a partir da retórica da modernidade e de sua estrutura lógica de controle, subordinação, dominação.

Rámon Grosfoguel (2010, p. 455- 469) a partir de uma perspectiva epistêmica proveniente do lado subalterno, indaga como ultrapassar a modernidade eurocêntrica sem desperdiçar o melhor da modernidade, “como fizeram muitos fundamentalistas do Terceiro Mundo”. É preciso pensar a partir do Sul para a redefinição do capitalismo enquanto sistema-mundo. É necessário, além de fazer estudos sobre a perspectiva subalterna, produzir com e a partir dessa perspectiva de saberes silenciados e subalternizados. A crítica decolonial, portanto, torna evidente a necessidade de transcender mesmo epistemologicamente os cânones eurocentristas. Não existe uma única tradição epistêmica. A descolonização do pensamento exige, portanto, levar a sério a perspectiva/ visão de pensadores críticos do eixo Sul global, que pensam com e a partir de corpos e lugares étnico-raciais subalternizados. “As perspectivas epistêmicas subalternas são uma forma de conhecimento, que vindo de baixo, origina uma perspectiva crítica do conhecimento hegemônico nas relações de poder envolvidas” (GROSFOGUEL, 2010, p. 459).

Grosfoguel (2010, p. 460-461) defende que, epistemicamente, todo conhecimento construído se situa ou no lado dominante ou no lado subalterno das relações de poder. “A neutralidade e a objetividade desinserida e não situada da egopolítica do conhecimento é um mito ocidental”. Ao esconder o lugar do sujeito da enunciação, alcança-se conhecimento único e de capacidade universal. E perpetua-se, a partir desse sentido universal, relação de poder, em que há hierarquia de conhecimento superior e inferior; consequente manutenção das relações de dominação e opressão; a ideia de povos inferiores e superiores, colonizados e colonizadores, com saída do colonialismo clássico às atuais situações de colonialidade. Em suas palavras (2010, p. 461):

Passamos da caracterização de ‘povos sem escrita’ do século XVI, para a dos ‘povos sem história’ dos séculos XVIII e XIX, ‘povos sem desenvolvimentos’ do século XX e, mais recentemente, ‘povos sem democracia’ do século XXI. Passamos dos ‘direitos dos povos’ do século XVI [...], para os ‘direitos do homem’ do século XVIII (filósofos iluministas), para os recentes ‘direitos humanos’ do século XX. Todos estes fazem parte de desenhos globais, articulados simultaneamente com a produção e a reprodução de uma divisão internacional do trabalho feita segundo um centro e uma periferia, que por sua vez coincide com a hierarquia étnico-racial global estabelecida entre europeus e não europeus.

Segundo Aníbal Quijano (2000), o atual sistema- mundo pode ser visto como um todo histórico- estrutural heterogêneo dotado de uma matriz de poder específica, a matriz de poder colonial. Esta afeta todas as dimensões de existência social, quer epistêmica, política, econômica, espiritual, linguística ou étnica, em que “a hierarquia étnico-racial do fosso cavado entre o europeu e o não europeu reconfigura transversalmente todas as restantes estruturas globais de poder”. (GROSFOGUEL, 2010, p.264).

Gayatri Spivak (2010, p. 7-12), em sua vez, ao passo que indaga, a partir do que chama de “violência epistêmica”, sobre a possibilidade necessária de fala do subalterno, também questiona a ausência do seu falar no interior da narrativa histórico- estrutural capitalista. Somente quando este mostrar-se representado, ouvido, alcançar-se-á o deixar subalterno. Para a autora, os que se limitam, somente, à inversão da dialética do colonizador, embora se denuncie sua hierarquia, mantêm-se dentro dos termos definidos por este. A partir da relação modernidade/colonialidade, em que a lógica desta se perpetua por meio da retórica daquela, os estudos coloniais identificam esta modernidade como iniciada em meados do século XV com a herança das chegadas dos europeus às Américas, estendendo-se aos presentes dias. A decolonialidade ou descolonialidade seria, assim, atividade de enfrentamento às retóricas e lógicas desta relação modernidade/colonialidade. Abrem-se, portanto, espaços para pensar, refletir e agir a partir de uma linguagem e de uma lógica outra, qual seja, a dos saberes locais. Como ensina Eloise Petter Damazio (2012, p. 123-124):

[...] a potencialidade dos estudos pós- coloniais e, principalmente, dos estudos decoloniais, é a elaboração de ferramentas (conceitos, reflexões) que proporcionam a problematização de um *locus* de enunciação privilegiado, ou seja, do imaginário ponto zero do conhecimento. É dessas problematizações que se abrem espaços para a decolonialidade, isto é, pensar de outro modo, a partir de uma linguagem e de uma lógica outra que surge a partir dos saberes locais, sem pretensões universalistas. Não se trata, portanto, simplesmente de ‘multiculturalismo oficial’, e assim, somente inclusão dos saberes jurídicos locais para que estes possam ser assimilados na lógica colonial do saber que permeia os estudos acadêmicos [...]. Os estudos decoloniais possibilitam compreender os discursos jurídicos pretensamente universais como construções que surgem e perduram a partir das relações coloniais. Trata-se,

desta maneira, de uma perspectiva diferente de se entender o direito, pois permite que este seja pensado a partir de diferentes categorias e formas de conhecimento, inimagináveis para o direito ocidental.

Urge, portanto, repensar Estado e Constituição a partir de paradigmas decoloniais. Estado este que tem suas principais necessidades financeiras, essencialmente, cobertas por tributos. Estado que se intitula fiscal por transferir da propriedade privada para o erário público recursos à sua sobrevivência. Esta, pois, a realidade e regra do Estado Moderno. O Estado essencialmente quer liberal, quer social, que alberga, quanto às ordens econômica e financeira, a valorização do trabalho humano e a livre iniciativa, tem a tributação como forma primeira e/ou central de captação de recursos à sua manutenção, bem como à consecução de seus objetivos. Grosfoguel (2010, p. 486- 487), nesse sentido, entende que diante do latente e perpétuo constrangimento dos Estados periféricos, o espaço de manobra destes à saída desta colonialidade é reduzido. Assim, propõe uma solução a estas desigualdades junto às alternativas descoloniais globais utópicas, em que “se superem os modos binários de pensamento em termos de colonialistas e nacionalistas, fundamentalistas eurocêntricos e fundamentalistas de Terceiro Mundo”. Entende-se que uma das manobras é a redistribuição de riqueza por meio da tributação sobre os fluxos globais de capital, que, certamente, em muito contribuiria à minimização do déficit público e à consecução dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil. Conceder efetividade ao artigo 3<sup>o</sup><sup>6</sup> da Constituição Federal Brasileira é ouvir o subalterno. E tributar os fluxos globais de capital em prol da consecução destes objetivos sociais constitucionais é fazer com que este ser, historicamente, subalternizado seja duplamente ouvido.

A ideia de sistema-mundo na perspectiva da colonialidade do poder sublinha a acumulação interminável de capital por Estados ou regiões dominantes em detrimento dos lugares periféricos- subalternos. Grosfoguel (2010, 471-473), seguindo as linhas propostas por Immanuel

---

<sup>6</sup> Art. 3<sup>o</sup>/CF de 1988: “Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I- construir uma sociedade livre, justa e solidária; II- garantir o desenvolvimento nacional; III- erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV- promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação”.

Wallerstein, sugere até mesmo o desenvolver de uma nova linguagem descolonial para representar os complexos processos do sistema-mundo colonial/moderno. O capitalismo, portanto, é visto não no sentido limitado de sistema econômico, mas, no sentido de sistema histórico, e, portanto, como uma rede integrada de processos econômicos, políticos e culturais, que garantem- juntos- a coesão do sistema. É preciso sair, assim, das construções autônomas ou de sua materialização em domínios de conhecimentos separados. É preciso, além da noção de colonialidade de poder, tentar conceituar as estruturas sociais através de uma nova linguagem que rompa com o paradigma liberal do século XIX. Faz-se necessário, logo, a construção de pensamento heterárquico que rompa com a linguagem de sistemas fechados, ou com “uma lógica única e abrangente que determina uma hierarquia única” (GROSFOGUEL, 2010, p.473).

As heterarquias, explica Grosfoguel (2010, p.473-479), transpõem as hierarquias fechadas de conhecimentos separados, rumo a- uma linguagem de complexidade-, a sistemas abertos e a um “enredamento de múltiplas e heterogêneas hierarquias, níveis estruturais e lógicas estruturantes”. Nesse sentido, não existem lógicas autônomas ou única lógica de sistema- mundo, “mas sim múltiplos, heterogêneos, enredados e complexos processos inseridos numa única realidade histórica”. Redes integradas, portanto, de processos econômicos, políticos e culturais que, juntos, definirão esse sistema- mundo de capital e de colonialidade/modernidade. A noção de uma lógica única é reducionista, faz-se necessário, portanto, centrar-se em sistemas históricos complexos e romper com paradigmas liberais do século XIX.

Diante deste cenário, um Estado periférico pode, e deve, buscar transformações na sua forma de incorporação a este sistema-mundo de economia capitalista. As intervenções políticas no âmbito do Estado-nação, apesar de seus limites, gozam de importância para a transformação a longo prazo de um sistema que opera à escala mundial. Limites estes que dependem da realidade de cada Estado, uma vez que o espaço para transformações políticas e sociais radicais é limitado. No entanto, para serem capazes de intervir eficazmente e de se transformarem, os Estados precisam levar em conta que os conflitos sociais são espaços estratégicos de intervenção política e “para que a intervenção política seja eficaz, as ligações locais e globais dos movimentos sociais assumem importância crucial” (GROSFOGUEL, 2010, p.475).

A heterogeneidade estrutural de Aníbal Quijano, conforme explica Grosfoguel (2010, p.475-476), aproxima-se da ideia de heterar-



quia, posto que se vê, a partir da noção de colonialidade de poder, “as múltiplas relações em que os processos culturais, políticos e econômicos se enredam com o capitalismo enquanto sistema histórico”. Sua ideia implica a construção de uma “hierarquia étnico-racial global [...], coeva da constituição de uma divisão internacional do trabalho com relações centro-periferia à escala mundial” que, no entendimento de Grosfoguel (2010, p.476), a formação do sistema-mundo capitalista, a acumulação incessante de capital, desde o início, sim, esteve relacionada às ideologias racistas e sexistas. A expansão colonial europeia trouxe consigo os seus preconceitos culturais e formou estruturas heterárquicas de desigualdade sexual, racial e de classe. Desde modo, o colonialismo e sua extensão aos presentes dias- colonialidade- trouxe consigo hierarquias e discursos sexistas e racistas.

A abordagem do Estado, portanto, não pode deixar de ser inserida neste contexto de olhar decolonial, em que sua formação, encontrada na realidade das noções de heterarquias e de heterogeneidade estrutural, constrói-se a partir das múltiplas relações de cunho cultural, político, econômico e mesmo de uma racionalidade racista, todas estas eurocêntricas e de colonialidade do poder. Neste cenário, o capitalismo é visto como sistema histórico organizado em torno de uma divisão hierárquica internacional do trabalho. Os estados dominantes desenvolvem estratégias ideológico-simbólicas ao passo que incentivam formas de conhecimento que privilegiam o Norte “em detrimento do resto”. Nas palavras de Grosfoguel (2010, p. 478):

Devido ao tratamento do ‘Outro’ como ‘subdesenvolvido’ e ‘atrasado’, a exploração e a dominação por parte das metrópoles tornaram-se justificáveis em nome da ‘missão civilizadora’. A pretensa superioridade do saber europeu nas mais diversas áreas da vida foi um importante aspecto da colonialidade do poder no sistema-mundo colonial/moderno. Os saberes subalternos foram excluídos, omitidos, silenciados e/ou ignorados. Isto não é um apelo a uma missão fundamentalista ou essencialista de salvamento da autenticidade. Do que aqui se trata é de colocar a diferença colonial [...] no centro do processo de produção do conhecimento.

Assim, avançar em um processo de saber subalterno- concebido como aquele que se situa na intersecção do tradicional e do moderno (GROSFOGUEL, 2010, p.478)- e de despreendimento de bases

eurocentradas, significa trabalhar junto à opção decolonial, qual seja, a de voltar-se aos olhares locais na construção do pensar, do conhecer, do saber, suplantando, portanto, formas de dependência. A história contada a partir do autor latino-americano decolonizado é forma de resistência que reinventa e transforma formas dominantes de conhecimento. Nas palavras de Walter Dignolo (2007, p. 57): “O paradigma descolonial luta por fomentar a divulgação de outra interpretação que traz uma visão silenciada dos acontecimentos e também mostra os limites de uma ideologia imperial que se apresenta como a verdadeira [...]”. E nas lições de Quijano e Wallerstein (1992, p.549), o sistema mundial moderno constitui-se com a criação dessa entidade geossocial chamada América. Estas “[...] Américas não foram incorporadas a uma economia capitalista mundial já existente.” Na realidade, “[...] não poderia ter havido uma economia capitalista mundial sem as Américas”.

Assim, vale ressaltar que, a partir do século XV e XVI, África e América Latina, em vias primeiras de espoliação, foram “integradas” a um sistema econômico em definição. Tal “integração”, feita sob formas de arranque, ainda hoje, em muitos termos não superada, possibilitou a formação, desenvolvimento e expansão desta economia capitalista em âmbito global. O deslocamento, atual, da capacidade de formulação, definição e execução de políticas próprias, em especial no meio econômico, para arenas transnacionais ou supranacionais, onde, como resultado, tem-se os principais interesses sociais dos Estados periféricos violados, é uma realidade. E diante do quadro não recente, é, mais nitidamente, ao final da Segunda Guerra Mundial e com bipolarização oriunda da Guerra Fria (1945), que se operam as mudanças socio-político-econômicas de maiores impactos oriundos deste processo de internacionalização do capital, da produção, da informação e da tecnologia. Nas palavras de Wolkmer (1994, p. 20):

A expansão da economia imperialista intensifica a sangria dos mercados dos países pobres e amplia as desigualdades de intercâmbio do comércio mundial, restringindo-se ao Terceiro Mundo a mera função de exportador de produtos primários e importador de capital e tecnologia. Constantemente, a conjuntura do capital imperialista se recompõe e articula novas formas de intervenção no espaço de dependência dos países atrasados. Assim, as nações ricas e industrializadas **impõem uma estratégia de dominação que aparece sob forma [...] de uma determinada política “protecionista” do comer-**

**cio e do mercado (os acordos de Bretton Woods, 1944, e a criação do GATT, 1947), de uma industrialização da periferia com a formação de corporações transnacionais, bem como da constituição de organizações financeiras, como o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional. (grifo nosso)**

Como acerta Ramón Grosfoguel ao afirmar que “continuamos a viver sob a mesma matriz de poder colonial” (2010, p.467):

Continuamos a viver sob a mesma ‘matriz de poder colonial’. Com a descolonização jurídico- política saímos de um período de ‘*colonialismo* global’ para entrar num período de ‘*colonialidade* global’. Embora as ‘administrações coloniais’ tenham sido quase todas erradicadas e grande parte da periferia se tenha organizado politicamente em Estados independentes, os povos não- europeus continuam a viver sob a rude exploração e dominação europeia/ euro- americana. As antigas hierarquias coloniais, agrupadas na relação europeias versus não europeias, continuam arreigadas e enredadas na ‘divisão internacional do trabalho’ e na acumulação do capital à escala mundial. (grifo do autor)

O Estado- nação é forma político- institucional por excelência do sistema-mundo capitalista colonial/moderno, conforme discorrido, que tem privilegiado a cultura, o conhecimento e a epistemologia produzidos pelo Ocidente. Diante do raciocínio de Grosfoguel (2010, p.479-480), nenhuma cultura no mundo permaneceu intacta a modernidade europeia de modo que, hoje, não há como está fora deste sistema que se desenhou a partir de uma posição de superioridade e de surdez às epistemologias de periferia, não ocidentais ou subalternas. Assim, em face da imposição eurocêntrica surgem os nacionalismos e os fundamentalismos do Terceiro Mundo como respostas. O nacionalismo de um lado se faz cúmplice do pensamento e das estruturas políticas eurocêntricas ao passo que reifica o Estado- nação. Já os fundamentalismos do Terceiro Mundo, respondem à imposição da modernidade eurocentrada enquanto desenho global/imperial com o paradoxo de uma modernidade antimoderna que é “tão eurocêntrica, hierárquica, autoritária e antidemocrática como aquela” (GROSFOGUEL, 2010, p.480). Seria, portanto, o pensamento crítico de fronteira a solução plausível a esse dilema.

O pensamento crítico de fronteira é a resposta epistêmica do subalterno ao projeto eurocêntrico da modernidade. **Ao invés de rejeitarem a modernidade** para se recolherem num absolutismo fundamentalista, as epistemologias de fronteira subsumem/**redefinem a retórica emancipatória da modernidade** a partir das cosmologias e epistemologias do subalterno, **localizadas no lado oprimido e explorado da diferença colonial, rumo a uma luta de libertação descolonial em prol de um mundo capaz de superar a modernidade eurocentrada. Aquilo que o pensamento de fronteira produz é uma redefinição/subsunção da cidadania e da democracia**, dos direitos humanos, da humanidade e **das relações econômicas** para lá das definições impostas pela modernidade europeia. **O pensamento de fronteira não é um fundamentalismo antimoderno. É uma resposta transmoderna descolonial do subalterno perante a modernidade eurocêntrica.** (GROSFOGUEL, 2010, p.481, *grifo nosso*)

Nesse sentido é que se tem a proposta de repensar o Direito Tributário Internacional para o Brasil com base na redefinição das relações econômicas a partir do olhar brasileiro subalterno carente. Não se trata de nacionalismo ou fundamentalismo, mas de reafirmação de luta em prol da satisfação do ideal social constitucional, tendo em vista constituir-se a dignidade da pessoa humana fundamento do Estado Brasileiro e a construção de um sociedade livre, justa e solidária, objetivo fundamental da República Federativa do Brasil. Para isto, diante de intervenções decoloniais e para fins de justiça social, urge fazer com a ajuda do Direito Tributário, uma redistribuição de riqueza global e, em seguida, local. Neste termos é que se propõe uma decolonização da economia política neste sistema-mundo capitalista colonial/moderno a partir da erradicação das contínuas transferências de riqueza do Sul subalterno ao Norte central-dominante, tendo como mecanismo a tributação sobre os fluxos globais de capital através da identificação de fatos geradores de obrigação tributária nas novas relações transnacionais. O produto oriundo desta arrecadação haverá de voltar-se à consecução dos objetivos locais, fundamentais e constitucionais da República Brasileira, todos de nítida dimensão social.

Nesse sentido, é que Grosfoguel (2010, p.486), diante das dominações e explorações operantes em escala mundial, expõe o raciocínio de necessidade das soluções decoloniais em âmbito global. Inseridos na realidade de sistema- mundo capitalista:

São necessárias soluções descoloniais de âmbito global. [...] a descolonização da economia política do sistema- mundo patriarcal/ capitalista colonial/ moderno exige erradicação das contínuas transferências de riqueza do Sul para o Norte e a institucionalização de uma redistribuição global e da transferência de riqueza do Norte para o Sul. Depois de séculos de “acumulação por espoliação” [...], o Norte detém uma concentração de riqueza e recursos inacessíveis ao Sul. Poderia promover-se mecanismos globais com vista a redistribuir a riqueza do Norte para o Sul, **por meio da intervenção direta de organizações internacionais e/ou pela aplicação de impostos sobre os fluxos globais de capital** [...]. O Norte mostra-se relutante em partilhar a concentração e acumulação de riqueza gerada pelo trabalho não europeu do Sul depois de anos de exploração e dominação [...]. Estas políticas conduziram à bancarrota muitos países da periferia e levaram à transferência da riqueza do Sul para grandes empresas e instituições financeiras transnacionais sediadas no Norte. (*grifo nosso*)

Faz-se, para isto, necessária a decolonização da relações de poder. Um diálogo intercultural Norte-Sul do tipo horizontal em contraposição ao diálogo vertical característico do Ocidente. Neste sentido, achega-se a proposta de transmodernidade do filósofo argentino Enrique Dussel (2010, p. 347), que visa ao enfrentamento da modernidade eurocentrada através das multiplicidades de respostas críticas descoloniais resultantes das culturas e dos lugares epistêmicos subalternos de povos colonizados de todo o mundo. Como lembra Grosfoguel (2010, p.482), a filosofia da libertação proposta por Dussel há de surgir se os pensadores críticos de cada cultura entrarem em diálogo com outras culturas sem imposições eurocêntricas ou soluções nacionalistas ou fundamentalistas. Nos últimos anos de sistema-mundo capitalista colonial/moderno do ‘civiliza-te’ para o “desenvolve-te ou dou-te um tiro do século XX, para o recente neoliberaliza-te ou dou-te um tiro dos finais do século XX e para o democratiza-te ou dou-te um tiro do início do século XXI”. De forma que as construções liberais de Estado, Constituição e democracia tornam-se únicas e legítimas e “se a população não europeia não aceita as condições da democracia liberal euro-americana, esta é imposta pela força em nome da civilização e do progresso” (GROSFOGUEL, 2010, p. 482-483). É preciso, portanto, reconceituar os paradigmas euro-americanos liberais de modo que

atinjamos um Direito Tributário Internacional decolonizado em favor do Sul e de suas pretensões e princípios fundamentais.

Sob esse viés, crê-se, sempre a partir do pensamento crítico de fronteira, na capacidade de redefinição do Estado Fiscal Brasileiro diante das novas relações globais, no âmbito de Direito Tributário Internacional. Certamente, vontade política, reformas e reinterpretção do ordenamento, bem como busca incessante por alternativas democráticas novas e viáveis, ambas voltadas aos princípios fundamentais norteadores da República, serão necessárias. Necessárias ao surgimento, bem como à construção de um Direito Tributário Internacional para o Brasil atento e resistente às novas relações globais, em favor, benefício ou fortalecimento dos objetivos constitucionais da República. O curso das novas relações de colonialidade transnacionais e a necessidade, portanto, de embate e de resistência a partir das regras tributárias.

Certamente, tal projeto mostra-se perspicaz, tendo em vista o embate e tensão necessários junto à relutância, em especial, do Norte e de suas grandes empresas e instituições financeiras transnacionais, nele sediados, em partilhar a concentração e acumulação de riqueza “gerada pelo trabalho não europeu do Sul depois de anos de exploração e dominação” (GROSFUGUEL, 2010, p. 486). Vontade política, diálogo, solidariedade. Enquanto não possível o ideal de ‘socialização do poder’ ou a concretização da ‘diversalidade enquanto projeto universal’, que resista-se ao imperialismo e a colonialidade de poder a partir do Direito Tributário, da identificação e conseqüente tributação dos fluxos globais de capital que guardam correspondência com o território nacional.

Ressalte-se, novamente, que vontade política, diálogo entre Estados e solidariedade serão necessários à construção embrionária do projeto de redistribuição de riquezas e de Nação livre, justa e solidária a partir do Direito Tributário. A proposta segue-se, então, às vias de revisão e (re)construção de um Direito Tributário Internacional para o Brasil e para sua vontade constitucional. Portanto, a necessidade de uma crítica introdutória à colonialidade de poder, à acumulação por espoliação e ao sistema- mundo capitalista pelos caminhos de um novo Direito Tributário Internacional para o Brasil em meio às novas relações transnacionais. Decolonialidade para o Direito Tributário e sua imanente vontade de constituição, assim, traça, também, caminho “rumo a um mundo em que o poder seja socializado sem deixar de se manter aberto a uma diversidade de formas institucionais de socialização do poder assentes nas diferentes respostas ético- epistêmicas descoloniais dos

grupos subalternos do sistema- mundo” (GROSFOGUEL, 2010, p. 487). A diversidade anticapitalista decolonial universal proposta por Grosfoguel (2010, p.487-488), chega-se, portanto, como projeto de libertação com respeito às múltiplas particularidades locais nas lutas contra o capitalismo, a colonialidade e a modernidade eurocentrada a partir de projetos históricos ético-epistêmicos decoloniais variados. Eis a proposta de luta do presente trabalho, a redefinição de um Direito Tributário Internacional para o (Sul) Brasil, em prol de um Estado e Constituição capazes de resistir, ao menos neste ponto, a lógica e retórica da modernidade/colonialidade.

Ressaltou Mohammed Bedjaoui (1980), como traz à luz Wolkmer (1994, p.7), que *c'est là une tâche neuve pour le Droit International [...] devenir l'instrument approprié du développement économique et de la justice sociale dans le monde*. Sim. O Direito Internacional, bem como o Direito Tributário Internacional, devem servir de instrumento à promoção da justiça social no mundo e, nesse sentido, constatar-se diante das noções de colonialismo e colonialidade, “o equívoco de uma pseudo- organização internacional, marcada pelas relações de força e pelo espaço de poder” (WOLKMER, 1994, p. 7- 8), em que é notório o esvaziamento, a fragmentação e a dependência das periferias denominadas Sul. Assim, pensar a partir do Sul faz-se vital.

Entre a parcela de responsabilidade da exploração histórica do colonialismo, a criação de estruturas de classes e as formações sociais servis, não se podem negar a incapacidade e o papel das minorias privilegiadas latino americanas que por “[...] incompetência mesmo, e, por outro, da falta de consciência nacional, do complexo colonial, do mimetismo, do descarado oportunismo e da opção autoritária de boa parcela dessas elites [...]”, optam por alianças “com o que há de pior no capitalismo mundial” (ALVES PEREIRA, 1984, p. 34). Nesse sentido corrobora Lacoste (1985, p. 327) ao asseverar que “[...] Os grandes grupos financeiros não podem por em prática uma política neocolonialista senão na medida em que eles encontrem, no país, auxiliares indispensáveis, e isso parece verdadeiro [...] com relação aos países [...] da África, Ásia e América Latina [...]”.

O humanismo dialético embasa a essência da luta por práxis emancipatória (WOLKMER, 1994, p. 32). Sob as dimensões jus filosófica e político econômica, busca-se a implementação de políticas que, a partir do conteúdo ético, resistam às formas de pressão do Norte e de seus organismos e sistema de dominação. Nas palavras de Wolkmer (1994, p. 34):

Tais considerações solidificam a crença nas possibilidades de um diálogo negociação” entre Norte- Sul que conduza ao desarmamento de espíritos, ao incremento da solidariedade e à cooperação econômica em bases de interesses recíprocos. A cooperação torna-se o ponto de chegada em todo o processo de uma política de interesses recíprocos. Assim, a grande frente de países subdesenvolvidos deverá ter seu poder de barganha reavaliado e mais bem apreciado nas relações de forças Norte- Sul.

Ao tomar como eixo os sentidos de moderno- desde os séculos XV/XVI- e de modernidade/colonialidade junto às intervenções decoloniais, necessário pensar sobre a configuração embrionária do Estado Fiscal Brasileiro a partir do período colonial. Tem-se em 1500, as primeiras medidas de ocupação lançadas e a consequente imposição de tributos em favor do Estado português. Historiadores da tributação no Brasil dividem em fases a tributação adotada por Portugal e implantada no Brasil colônia<sup>7</sup>. A primeira fase ou modalidade de tributação, nas lições de Benedito Ferreira (1986, p.19) era constituída pela exploração direta do “*patrimonium*”. Com o início da extração do pau-brasil para a fabricação de corantes na Europa, começou a ser cobrado o primeiro tributo no Brasil, o quinto do pau-brasil, a ser cobrado de particulares autorizados à prática da extração da madeira. Como ensina Ubaldo Cesar Balthazar (2009, p. 35), o quinto do pau-brasil fora o ponto de partida da tributação no Brasil e, certamente, adaptado às condições e circunstâncias da época, correspondia a um imposto de alíquota fixa de 20% do produto extraído a ser vendido.

Com o surgimento das capitâneas hereditárias, entre 1532 e 1548, e a concessão de lotes de terra a particulares, foram determinados outros tributos arrecadados e destinados ao rei<sup>8</sup> de Portugal, à época, Dom

---

<sup>7</sup> Como entende Ubaldo Cesar Balthazar (2009, p.32), se havia um direito tributário, naquela época, não se tinha porém um sistema tributário, entendido como conjunto harmônico de princípios e regras disciplinadoras da atividade tributária do Estado. Para o autor, “melhor dominar a disciplina dos tributos, neste período, como ‘legislação tributária’, visto sua assistemática”.

<sup>8</sup> Como falou-se anteriormente (p.20) , com o aparecimento dos Estados Nacionais tem-se noção de tributo mais aproximada da atualidade, contudo, conforme explica Ubaldo Cesar Balthazar (2009, p.17), o rei não separava suas riquezas da do erário público e os tributos eram cobrados, normalmente, de acordo com os interesses do governante e não do Estado.



João III. O quinto de metais e pedras preciosas, a dízima<sup>9</sup> do pescado e das colheitas de todos os produtos da terra, fabricados ou colhidos, o direito das alfândegas reais em arrecadar 10% do valor total das mercadorias importadas, exportadas ou naufragadas que chegavam à costa, somente para citar alguns (Balthazar, 2009, p. 38). Assim como o quinto do pau-brasil, esses quintos e dízimas eram pagos, muito provavelmente, em espécie, já que a circulação monetária era de pequena monta e praticamente inexistia trabalho assalariado, conforme explicam os pesquisadores brasileiros Fernando Amed e Plínio Negreiros (2000, p.45). E nesse sentido, ainda complementam que:

Utilizavam-se outras formas para se efetivarem as trocas. O pagamento de tributos sem a presença de numerário esteve presente em grande parte do Brasil colonial, principalmente nas regiões mais afastadas dos maiores centros econômicos, localizados no litoral. (AMED; NEGREIROS, 2000, p.45)

Mesmo diante das seguidas formas de exploração da colônia brasileira, a Coroa Portuguesa, descontente com os casos de contrabando e de sonegação fiscal<sup>10</sup>, descontinuou o sistema de capitanias hereditárias e instituiu, em 1549, o Governo-Geral, uma administração centralizada na colônia. Junto com o governo-geral fora criada a figura do Provedor-Mor, pessoa responsável pela fiscalização e cobrança dos tributos. Tomé de Souza e Antônio Cardoso de Barros foram os primeiros, respectivamente, governador-geral e provedor-mor da nova forma de administração colonial. Ensina Ubaldo Balthazar (2009, p.41-43) que o provedor-mor, nomeado pelo rei, detinha autonomia de atuação, resultando disto abuso nas cobranças fiscais, não observação da capacidade contributiva dos colonos, bem como na criação de vários outros tributos.

---

<sup>9</sup> Dízima refere-se à décima parte do valor total de um serviço ou mercadoria. Porém, muitas vezes, como afirmam Fernando Amed e Plínio Negreiros (2000, p. 45), dízima poderia significar outra porcentagem como 2%.

<sup>10</sup> Explica Balthazar (2009, p. 40) que dada a distância que separava a metrópole da colônia: “Os ‘contribuintes’ passaram a desenvolver diversas maneiras de driblar o fisco, aliando-se aos ‘interesses’ dos funcionários da Coroa que implantaram um sistema fortemente marcado pela corrupção”.

As fraudes foram constantes em função da opressão fiscal. Já nesta época, registraram-se episódios de isenções fiscais, beneficiando os senhores de terra, para o cultivo de determinados produtos de interesse lusitano. Ocorria, frequentemente, a imposição de uma tributação extrafiscal, exigindo-se dos colonos, por exemplo, impostos excepcionais para custear gastos com o casamento de príncipes, reconstrução de Lisboa etc. Na maioria das vezes, tais imposições, criadas para uma vigência temporária, passavam a ser permanentes. [...] A opressão fiscal, somada a esses tributos extrafiscais, resultou em uma forte sonegação fiscal, com o surgimento de comércios ilegais, muito contrabando, apesar de serem aplicadas severas punições aos contribuintes contraventores. (BALTHAZAR, 2009, p.43)

Maiores foram os transtornos oriundos quando da lenta introdução da moeda metálica na colônia. Como explicam Fernando Amed e Plínio Negreiros (2000, p.54), sendo a lógica do sistema colonial a retirada de riquezas do espaço explorado, também no momento de dar valor às moedas de ouro e prata, o governo português buscava tirar vantagens à medida que praticava constantes desvalorizações dessas moedas. Para o colono a cobrança de tributos em moeda trazia mais prejuízos ao passo que, para o fisco português, o pagamento em mercadoria-espécie não era mais interessante. Contudo, a cobrança fiscal em espécie era corrente no Brasil colonial e somente a partir do Brasil imperial do século XIX é que se tem o uso da moeda metálica de forma mais frequente. Assim, por seguidos anos, “continuou-se com o escambo, não só para o pagamento de impostos, mas para quase todas as relações econômicas, como pagamento de serviço, de mercadorias e de salários” (AMED; NEGREIROS, 2000, p.54).

Sobre um segundo e último período da colonização (1640-1808), antes de emergir o período imperial, com a dissolução da União Ibérica, marcada pela união das coroas espanhola e portuguesa, Portugal encontrava-se em profunda crise econômico-financeira, estando seus mercados, conforme explica Balthazar (2009, p.48-51), extremamente debilitados. Com seus negócios junto à Ásia e África em declínio e com a queda da produção açucareira junto à colônia- Brasil devido à concorrência com as Antilhas, iniciou-se o processo de estímulo à

mineração, que contou com a força da mão de obra dos bandeirantes. Assinaturas de tratados com a Holanda<sup>11</sup> e a Inglaterra<sup>12</sup>, nesse período, também provocaram perdas de recursos e forte desequilíbrio na balança comercial lusitana e conforme ensinam Fernando Amed e Plínio Negreiros (2000, p.99), a situação econômica portuguesa exigia que o máximo de riquezas fosse transferido para os cofres de Portugal, de forma que “nunca as finanças lusitanas dependeram tanto da sua colônia na América” e os rendimentos oriundos da colônia passaram a ser tratados como essenciais e não apenas complementos das atividades econômicas de Portugal. Por tudo isso, deu-se, no século XVIII, o momento de maior opressão fiscal sobre o Brasil.

A mineração domina todo o século XVIII e a política tributária implantada não levava em conta a capacidade contributiva da população local, mas criava impostos fixos, *per capita*, com a cobrança em espécie (ouro em pó) por cada escravo ou pessoa livre que trabalhasse na mina (FERREIRA, 1986, p.33). A prática tributária portuguesa ignorava os riscos da cobrança sem limites. Com a finalidade de evitar o contrabando, foram criados- os registros-, tributo sobre o número de escravos em serviço efetivo nas minas. As casas de fundição foram criadas com o papel central de fazer com que todo o ouro que por lá passasse fosse, de pronto, objeto de retirada do quinto<sup>13</sup> (20% do ouro arrecadado a ser destinado ao erário real), e faziam com que o restante do ouro extraído recebesse certo carimbo indicador de que aquele metal já havia pago os direitos reais e que, por isso, poderia circular livremente (AMED; NEGREIROS, 2000, p.127).

---

<sup>11</sup> Com a definitiva expulsão dos holandeses do Nordeste brasileiro, em 1654, e com a alegativa holandesa de prejuízos com a perda dos investimentos realizados na região, para que fossem reestabelecidas atividades comerciais entre os dois países, fora assinado tratado, em que previa o pagamento de vultosa indenização de Portugal à Holanda. Conforme explica Balthazar (2009, p.49), uma “taxa especial” criada e cobrada de todos os colonos.

<sup>12</sup> Outro fenômeno que se constata na época é a vinculação da economia portuguesa ao domínio do capitalismo imperial britânico, de modo que os bons resultados financeiros, obtidos através da mineração, eram em sua maior parte destinados aos cofres ingleses.

<sup>13</sup> Tributo importante sobre o ouro, instituído em 11 de fevereiro de 1601, quando já haviam sido encontradas as primeiras jazidas deste minério no litoral sul e em São Paulo ao final do século XVI, consoante Benedito Ferreira (1986, p.32).

Com a decadência da extração de minerais preciosos<sup>14</sup>, em 1750, sendo Marques de Pombal o primeiro ministro de D. José I, instituiu-se a derrama, cobrança periódica de tributos atrasados, ou forma “complementar” de débitos que mineradores acumulavam junto à Coroa portuguesa. Como explica Balthazar (2009, p.51-52), a era Pombalina aumentou os mecanismos de opressão fiscal sobre a Colônia e ocorreram mudanças sistemáticas na cobrança de tributos. Diz ele:

Pombal realizou algumas modificações sistemáticas na cobrança de tributos. Determinou, por exemplo, que os grandes comerciantes do reino poderiam deter a prerrogativa (competência) para cobrar tributos, estabelecendo um privilégio absurdo. Ordenou que a força militar deveria estar presente no momento da cobrança dos tributos, com o objetivo evidente de reprimir possíveis revoltas populares [...] novas posturas administrativas surgiram no Brasil, como novos métodos de contabilidade, estabelecimento de tesourarias, ou juntas fazendárias, em todas as capitânias. A responsabilidade pela arrecadação tributária ficava nas mãos de particulares (contratador) [...] os contratadores pagavam aos cofres da Real Fazenda quantias fixas, determinadas em leilão, e detinham autonomia para cobrar tributos.

Revoltas populares e os primeiros movimentos que buscavam a libertação colonial, mesmo em setores da elite, ocorreram nessa época, como também atos de resistência às práticas tributária dos colonizadores<sup>15</sup>. Quando deflagrado o movimento de independência política, Conjuração Mineira<sup>16</sup>, em 1789, a colônia já havia inaugurado

---

<sup>14</sup> Diz Ubaldo Cesar Balthazar (2009, p.57) que várias eram as razões da queda da produtividade. Desde o esgotamento das minas, a pobreza dos mineiros e a impossibilidade de comprar e manter escravos em decorrência dos altos impostos cobrados.

<sup>15</sup> Amed; Negreiros (2000, p.127) relatam o motim em Vila do Carmo contra o desembargador Antônio da Cunha Souto Maior (1712), a Revolta do Morro Vermelho contra o governador Brás da Silveira (1715), a conspiração no Rio das Velhas contra autoridades fiscais (1716), a sedição de São Francisco (1718), a Revolta dos paulistas instalados em Pitangui (1719), como alguns casos de resistências, no início do século XVIII, à opressiva política fiscal portuguesa.

<sup>16</sup> Apesar do mais conhecido, sabe-se que não foi o único movimento de libertação política-colonial, nem o mais radical. A rebelião em Minas Gerais

seu histórico de lutas. Esta época é lembrada como de crise do sistema colonial. E, apesar das revoltas e das sempre importantes resistências, esclarece Balthazar (2009, p.61-64), continuaram as severas explorações lusitanas, com tributos sobre o ouro e sobre a entrada de mercadoria na colônia, bem como, com a violência dos cobradores de tributos. Corroia-se, assim, o sistema colonial de Portugal, tendo como dentre as principais causas, a política tributária. Além dos tributos já citados, eram também cobrados à época: dízima na alfândega, imposto de exportação<sup>17</sup>, imposto sobre o açúcar, o quinto de qualquer metal extraído, imposto sobre a passagem nos rios, subsídio dos vinhos e das aguardentes, imposto guarda-costas<sup>18</sup>, subsídio voluntário<sup>19</sup>, subsídio literário<sup>20</sup>, entre outros.

A independência política do Brasil, também associada à vinda da família real portuguesa a estas terras, em 1808, construiu-se paulatinamente em conjunto com os influenciadores ideais liberais eurocêntricos das Revoluções Francesa e Industrial. A própria superação do colonialismo brasileiro está relacionada às bases ideológicas do liberalismo. (E, mais uma vez, aqui, a coerência dos estudos decoloniais. O colonial/moderno tem-se revestido e expandido suas fronteiras à atual e corrente presença da colonialidade/modernidade. Ideia com a qual corrobora o presente trabalho e conforme anteriormente se explicou).

Com a decadência da mineração, e o conseqüente renascimento agrícola<sup>21</sup> para atender as preocupações político-econômicas externas, do ponto de vista tributário, as alterações ocorrem a partir da abertura dos portos, em 28 de janeiro de 1808. Benedito Ferreira (1986, p. 36) cita os atos mais significativos neste período pré- imperial, são eles: a Carta Régia, datada de 28 de janeiro de 1808, que determinou a abertura

---

contava com a participação de setores sociais mais elitizados, enquanto que a Conjuração Baiana, ocorrida em 1798, firmou-se diante de forte dimensão social e muito contando com a participação dos setores baianos mais populares, que com críticas à opressão colonial, voltava-se aos embates das questões étnico-raciais.

<sup>17</sup> Isentos os portugueses que se dirigissem à metrópole.

<sup>18</sup> Cobrado na entrada e saída de navios.

<sup>19</sup> Destinado à reconstrução de Lisboa abalada por um terremoto

<sup>20</sup> Com a expulsão dos jesuítas, responsáveis pelo ensino, subsídio objetivando arrecadar fundos para este fim.

<sup>21</sup> A colônia- Brasil passou a ocupar “novo lugar” dentro da economia internacional, com volta às origens, logo no início da colonização, em que passa à exploração das terras ao cultivo. Algodão, anil, açúcar e tabaco, eram, no início do século XIX, os principais produtos de alta demanda externa.

dos portos e instituiu o imposto sobre importações; o decreto de 11 de junho de 1808, concedendo privilégios aos produtos importados de origem portuguesa, com alíquota de 16%, ficando os outros países sujeitos a uma alíquota de 24%; o alvará de 27 de junho de 1808, que regulamentou o imposto predial, o qual passou, em 1830, a denominar-se décima urbana (alíquota de 10% sobre o valor locativos dos prédios urbanos); o alvará de instalação do Conselho de Fazenda, em 01 de abril de 1808, que levantou a proibição do funcionamento de indústrias no Brasil; o alvará de 28 de abril de 1808, que determinou a isenção de impostos para importação de matérias primas destinadas à industrialização; o alvará que instituiu o imposto do selo, em 17 de junho de 1809; a elevação do Brasil à condição de Reino, pelo decreto de 16 de dezembro de 1815; e a regência concedida por D. João VI ao filho D. Pedro, pelo decreto datado de 22 de abril de 1821.

Os estudos decoloniais apontam que apesar das independências políticas das colônias na América Latina, o “colonial a partir da colonialidade” ainda persiste sob formas atuais de dependência epistemológica e econômica, para citar algumas, dentro desta criação persistente denominada de sistema-mundo, europeu/euro-americano, patriarcal/capitalista e colonial/moderno do homem branco. Nesta condição, deu-se o nascimento do Brasil- Império, em 7 de setembro de 1822, e do Brasil- República, em 1889. O Brasil “independente”, como se sabe, não significou um rompimento com a estrutura patrimonialista, individualista e conservadora das elites e, embora o combate aos excessos fiscais fosse uma das bandeiras levantadas à constituição deste “novo” Brasil, a herança precária da estrutura fiscal colonial persistiu, aos poucos sendo modificada.

Contudo, outorgada a Carta de 25 de março de 1824<sup>22</sup>, tinha-se o prenúncio do Estado Fiscal Brasileiro, que em seu artigo 179 estabelecia: “ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus haveres”. Nascia embrionariamente o que, hoje, tem-se por princípio da capacidade contributiva, contrafação do princípio liberal <sup>23</sup> já vigente na Constituição Francesa em 1791.

---

<sup>22</sup> A Carta constitucional de 1824 teve vigência até o final do século XIX quando substituída, com a proclamação da República em 15 de novembro 1889, pela primeira Constituição Republicana em 24 de fevereiro de 1891 (as bases de seu modelo foram traçadas já em 15 novembro de 1889 com a instituição do decreto nº 1 da República). (v. nota de rodapé n. 24)

<sup>23</sup> Previsto, hoje, como princípio do sistema constitucional tributário na Constituição Brasileira de 1988, a tributação a partir da capacidade contributiva

Esclarece Balthazar (2009, p. 80-81) que a forma e a estrutura de cobrança de tributos sofreram poucas transformações, mesmo que a receita arrecadada não mais saísse do território brasileiro. O artigo 36 da Carta então vigente estabelecia como competência privativa da Câmara dos deputados a iniciativa sobre impostos e o artigo 171, no título VII, capítulo III da carta imperial- que tratava sobre a Fazenda Nacional, determinava que as receitas e despesas da Fazenda seriam “atribuição do Tribunal do Tesouro Nacional, responsável pela sua administração, arrecadação e contabilidade, em correspondência com as Tesourarias e Autoridades das Províncias” (BALTHAZAR, 2009, p.82). Apesar das tentativas de organização, a estrutura fiscal, aqui, ainda não compactuavam com as- somente futuras- ideias de desenvolvimento sócio-econômico do país, ao passo que não se perfazia o sentido de justiça na distribuição dos encargos tributários.

Até o advento da primeira Constituição republicana, em 1891, dada a flexibilidade do sistema tributário na Carta imperial, ocorreram tentativas de descentralização fiscal em conjunto com a discriminação de rendas públicas e a sistematização dos impostos no Brasil. O decreto de Regulamento das Alfândegas, em 1832, regrou a divisão das rendas públicas em receita geral e receita provincial, cabendo à primeira, direitos sobre importação e exportação, dízimo do açúcar, algodão, café, tabaco e fumo, entre outros. Alguns tributos foram abolidos ou modificados e frente a isto há autores, dentre eles Fernando Amed e Plínio Negreiros (2000, p.201), na obra História dos tributos no Brasil e Ubaldo Cesar Balthazar (2009, p.89), na obra História do tributo no Brasil, que destacam a realização da primeira reforma tributária do país. Com o fim do período regencial, o federalismo emergente defendido como opção à monarquia centralizadora e as novas alterações tributárias com partilha das rendas públicas dão forma ao segundo reinado, assumido por D. Pedro II, que se estende de 1840 a 1889.

A política tributária brasileira no segundo reinado foi marcada pelas garantias de favorecimento dos detentores do poder econômico, mais uma vez, em detrimento do desenvolvimento socioeconômico nacional. A economia brasileira ainda se conservava monocultora, agroexportadora e escravocrata. Cobraram-se impostos de caráter geral, sobre importação, exportação, propriedade imóvel, navegação dos mares territoriais e grandes rios, viação nas estradas de ferro, transmissão de

---

não se mostra presente quando o tema diz respeito às grandes fortunas brasileiras, por exemplo, ou mesmo aos grandes fluxos de capital oriundos das relações transnacionais, constituindo este último objeto- problema do presente trabalho.

propriedade imóvel de qualquer espécie a título oneroso e transmissão de propriedade móvel por título sucessório, e, como impostos de caráter provincial, os de transmissão de propriedade imóvel e móvel a título gratuito e que não se confundissem com os de caráter real, o de viação nas estradas provinciais e de navegação dos rios internos, o da renda provável ou verificada das indústrias e profissões legais e o da renda do capital pessoal, avaliada ou pela despesa ou pelo valor locativo da habitação (AMED; NEGREIROS, 2000, p.220-223).

Amed e Negreiros (2000, p.223-224) entendem que o fato da escravidão ser uma realidade justificável por alguns no Brasil, só atesta que, como intervêm os estudos decoloniais, as ideias estrangeiras são bem vindas aqui e especialmente quando “se justificam a manutenção dos interesses dos grupos que se alternam no poder”. A abolição da escravatura, em 13 de maio de 1988, somente se deu quando a ideia converteu-se em interesse estratégico de aspiração das elites ao poder, junto com avanço do sistema individualista- burguês. A transição lenta rumo aos paradigmas das nações industrializadas permitiu acesso ao consumo apenas a uma privilegiada elite, que representava menos de 1% da população, “o restante estava imerso na mais profunda e obscura disparidade para com esta minoria”. E, como afirmam os estudos decoloniais, sim, o colonial/moderno, ainda hoje, continua a perpetuar-se sob os parâmetros da colonialidade/modernidade.

Com a “Primeira República”, que durou de 1889 a 1930, foi “consagrado” o princípio federalista, com autonomia política, administrativa e financeira dos Estados-membros. Como ensinam Amed e Negreiros (2000, p.231), as orientações positivistas, que defendiam a existência de um estado republicano, como passo ao estabelecimento do progresso, fortaleceram-se nas hostes militares. Nos anos 80 do século XIX, setores do Exército brasileiro já possuíam um projeto político “que vislumbrava uma alteração mais profunda da situação nacional” e, com a abolição da escravatura e formação de uma classe média urbana, houve colaboração ao estabelecimento de um novo perfil de orientação política. Nas escolas militares, o positivismo se apresentava e aumentava seus adeptos, de forma que além de defenderem a “República”, os militares positivistas viam o federalismo como solução aos problemas gerados pelo centralismo monárquico. Nesse contexto, ainda afirma Benedito Ferreira (1986, p.65) que “graças ao espírito liberal de D. Pedro II” a mudança do regime operou-se sem grandes traumas de relevo. D. Pedro II, conclui o autor:



[...] Foi, sem nenhum paradoxo ou contradição, o grande artífice do novo regime, tanto é que grande parte dos seus aliados políticos e auxiliares no Regime Imperial, especialmente os mais fiéis ao Imperador, foi ocupar as mais altas funções na República. Foi ele, o Imperador, quem, [...] preparou as consciências ao advento da República, como aspiração intuitiva, depois da abolição e do programa libérrimo dos últimos gabinetes da Monarquia. (FERREIRA, 1986, p.65)

A proclamação da República, em 15 de novembro de 1889, não foi ato revolucionário. Não contou com a participação popular. O que ocorreu foram fortes embates entre grupos e interesses políticos divergentes que, em meio às influências positivistas retromencionadas, à crise econômica- com a queda dos preços do café, do açúcar e do algodão no mercado internacional-, ao rompimento das relações entre a Igreja e o Estado e ao descontentamento dos latifundiários com a abolição da escravatura, viam degrau à imposição de novo período na história brasileira. E como afirma Balthazar (2009, p.106), no campo tributário, a primeira Constituição<sup>24</sup> Republicana, promulgada em 1891, firmou as competências da União e dos Estados, por meio de um sistema rígido de discriminação de rendas tributárias, “peneirou e aprimorou, de certa forma, as leis fiscais até então vigentes”. Em seus artigos 7º e 9º, respectivamente, eram impostos de competência exclusiva da União: 1) sobre a importação “de procedência estrangeira”; 2) sobre os direitos de entrada, saída e estada de navios; 3) taxas de selo<sup>25</sup>; e 4) taxas dos correios e telégrafos federais; e eram impostos de competência exclusiva dos Estados: 1) sobre a exportação de mercadorias de sua própria produção; 2) sobre os imóveis rurais e urbanos; 3) sobre a transmissão de propriedade; 4) sobre indústrias e profissões; e, ainda, as contribuições concernentes aos seus respectivos telégrafos e correios (art. 9º, §2º) e a taxa de selo relativa aos atos emanados de seus

---

<sup>24</sup> Como dito (v. nota de rodapé n. 22), A Constituição de 1891 seguiu os moldes lançados pelo Decreto n. 1 de 15 de novembro de 1889, quando proclamada a República. Contudo, sabe-se que a inspiração ou fonte primeira ao espírito traçado, nestas disposições normativas brasileiras do século XIX, fora a Constituição norte-americana, datada do século XVIII e ainda vigente, hoje contando com 7 artigos e 27 emendas.

<sup>25</sup> Com exceção da taxa de selo quanto aos atos emanados de seus respectivos governos e negócios de sua economia, esta de competência exclusiva dos Estados (art. 9º, §1º). (AMED e NEGREIROS, 2000, p.234)

respectivos governos e negócios de sua economia. No regime da Constituição Federal de 1891, os impostos dos municípios eram atribuídos pelos Estados e constavam nas respectivas leis de organização municipal.

Como informa Amed e Negreiros (2000, p.247-255), o imposto de renda da forma como se conhece na atualidade, foi estabelecido no Brasil somente em 31 de dezembro de 1922 com a lei de orçamento nº4.625, mas desde 1843, à época do fisco imperial, já havia imposição de tributos sobre determinadas categorias de renda. Em meio aos debates políticos, o imposto de renda sempre se apresentou como forma de diminuição das crônicas crises de endividamento do erário público. Contudo, “inútil dizer que muito dificilmente se pensava [...] numa melhor divisão da renda produzida pelo país”. Como denunciam os autores:

Em nosso caso, a introdução do imposto de renda, além de cumprir a função já exposta de melhora de receita fazendária, ajusta-se aos desejos de manutenção de uma situação favorável para os poucos que se integram junto ao poder. Qualquer semelhança com o ideário liberal difundido na Inglaterra ou Estados Unidos é mera coincidência. [...] Nesse sentido, é pertinente observar a criação deste tributo num momento de desenvolvimento maior do capitalismo, no início do século XX.

Certamente, tributos ou políticas tributárias podem servir ou não aos fins de justiça. Nos anos coloniais havia mentalidade única de exploração e com o passar dos anos, ao adentrar-se nos regimes monárquico e republicano, surgem tentativas de organização e consequente formulação de um sistema tributário, há inserção de princípios nas constituições, há estabelecimento de competências entre os entes, repartição de receitas, mas o ideário liberal ou como afirmam os decoloniais, o sistema-mundo colonial/moderno europeu/euro-americano/capitalista incessantemente presentes, impedem avanços efetivos em prol da satisfação daquele ideal de justiça em todas as suas dimensões, quer social, quer cultural, quer étnica, quer política, quer jurídica, quer econômica. Continua-se, portanto, colonizado e explorado sendo que por outras vias de dependência. A ausência da tributação sobre os grande fluxos globais de capital, para ilustrar, problema central deste trabalho, é símbolo da manutenção da colonialidade/modernidade

hoje. Os países periféricos veem-se privados de suas riquezas, de seus recursos nacionais e das possibilidades reais de desenvolvimento (desenvolvimento não imitativo, como diria Celso Furtado), tudo sob a supervisão e intervenção direta de certos organismos internacionais<sup>26</sup> e da lógica neoliberal traçada. Assim, concluamos a ideia de Estado Fiscal junto à história brasileira, marcada pelo prenúncio colonial/moderno de exploração e, mesmo com seus “avanços”, ainda fundada nas desigualdades pertinentes à colonialidade/modernidade.

Conforme Balthazar (2009, 114), no início do século XX, além do café, a borracha e o cacau também eram produtos que alcançaram níveis significativos de exportação, contudo o capital gerado beneficiava somente as elites locais. Contudo, as crescentes crises do café, atrelada à Primeira Guerra Mundial e à quebra da Bolsa de Nova York, “colocaram em xeque a política dos governadores”. O fim da política café com leite, aliança entre São Paulo e Minas Gerais, aliado à exaltação dos ânimos populares, resultou na Revolução de 1930, a ascensão de Getúlio à presidência da República, a convocação de uma Assembleia Nacional constituinte e a elaboração de uma nova Constituição, promulgada em 16 de Julho de 1934. A Constituição de 1934 firmou a autonomia dos Municípios<sup>27</sup>, os quais passaram a gozar de competência privativa para a instituição de alguns impostos. A Constituição de 1934, portanto, inovou na legislação tributária e na discriminação de tributos por competências. Para citar algumas das inovações: ampliou o rol de tributos da União<sup>28</sup> (acrescentou-se o imposto de renda, por exemplo), contemplou os Estados<sup>29</sup> com o imposto de vendas e consignações e os municípios receberam autonomias política, administrativa e financeira. Ainda estabeleceu competência comum aos três entes da Federação à instituição da contribuição de melhoria. Imposto dos Estados que passou a ter o produto da arrecadação dividido com os Municípios<sup>30</sup> e, ainda, fora firmado o princípio da imunidade recíproca (BALTHAZAR, 2009, p.115-118).

---

<sup>26</sup> Citemos dois clássicos: Fundo Monetário Internacional (FMI) e Banco Mundial.

<sup>27</sup> Art. 13, §2º da Constituição de 1934. Além dos que lhes fossem transferidos pelo Estado, pertenciam aos municípios competência para instituir: imposto de licenças, impostos predial e territorial urbano, imposto sobre diversões públicas, imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais e taxas sobre serviços.

<sup>28</sup> Art. 6º da Constituição de 1934.

<sup>29</sup> Art. 8º da Constituição de 1934.

<sup>30</sup> O imposto de indústria e profissões.

A Constituição de 1934, a mais curta, no tocante aos anos de sua vigência, foi logo substituída pela Constituição do Estado Novo, fruto de golpe político- militar no ano de 1937. A Carta, outorgada por Getúlio Vargas, garantia plenos poderes ao Presidente da República e instituiu um Estado centralizador, tendo reduzido o espaço político dos outros entes federativos. Nos artigos 20, 23 e 28 da Constituição de 1937 permaneceram, respectivamente, garantidas as competências tributárias aos três entes federativos, União, Estados e Municípios. E para Bernardo Ribeiro de Moraes (1976, p.70), a Constituição em comento tinha as seguintes características tributárias:

Suprimiam-se determinados impostos e unificavam-se outros, como o de consumo e o de renda; a competência tributária era distribuída por três esferas públicas; Municípios continuavam com receitas insuficientes para o normal atendimento de suas atribuições; havia um campo concorrente para a União e os Estados, sendo, entretanto, vedada a bitributação, pois prevaleceria o imposto decretado pela União.

Explicam Amed e Negreiros (2000, p.269-271) que com o enfraquecimento das forças que apoiavam Vargas, este acossado pelas manifestações populares insufladas pela vitória das forças aliadas frente ao nazi-facismo e isolado principalmente pelo Exército, em 29 de outubro de 1945, Vargas é deposto por novo golpe militar e deixa o poder. Assume provisoriamente José Linhares, então presidente do Supremo Tribunal Federal, que convoca as eleições gerais para a presidência da República e a Assembleia Nacional Constituinte. O pleito ocorrido em dezembro daquele ano leva o general Eurico Gaspar Dutra à presidência, sendo promulgada no dia 18 de setembro de 1946 a quarta Constituição do período republicano no Brasil. Bernardo Ribeiro de Moraes (1976, p.74), sobre as questões tributárias, entende que houve sensível alteração na discriminação de rendas em relação à Constituição anterior. Passou o imposto de indústrias e profissões, anteriormente de competência privativa dos Estados, para os Municípios, voltou o tributo contribuição de melhoria<sup>31</sup> à compor o quadro da competência tributária comum e ampliou-se a participação comum de Estados e Municípios em outros impostos.

---

<sup>31</sup> Tributo, como dito anteriormente, previsto na Constituição de 1934, mas não estabelecido na Constituição de 1937.

Informam Amed e Negreiros (2000, p.272), corroborando as lições anteriores de Bernardo Ribeiro de Moraes (1976, p.76), que, em 1961, a receita do Governo Federal, estimada em cerca de 246, 6 bilhões de cruzeiros, foi de 317, 5 bilhões, atingindo os gastos em torno dos 420 bilhões de cruzeiros. Avistava-se, pelo Conselho Nacional de Economia, a necessidade de uma reforma no sistema tributário. Tal conselho pregava como solução o fortalecimento da União a partir da discriminação de rendas, recebendo os Municípios e Estados compensação posterior pela redistribuição da receita fiscal por meio de subvenções. Segundo o fundamento do Conselho, “o imposto encontra justificativa na sua utilização como instrumento de política econômica e de justiça social”. Sendo essência deste objetivo “a uniformidade para certos tributos em todo o território nacional” e “não poderia isso ocorrer caso estivessem em órbita estadual ou municipal”. Contudo, diante da má distribuição de rendas para com os municípios, a Emenda constitucional nº 5 de 21 de novembro de 1961, firmou que:

[...] Os municípios passaram a participar da arrecadação dos impostos de consumo (da União) na base de 10%; os municípios passaram a participar da arrecadação do Imposto sobre a renda na base de 15% do total; na iminência ou no caso de guerra externa, a União ficou com a competência para decretar impostos extraordinários, suprimíveis dentro de cinco anos, a contar da data da assinatura da paz; os Estados perderam, em favor dos municípios, a competência para tributar o imposto sobre a propriedade rural e o imposto sobre a transmissão da propriedade imobiliária intervivos. (AMED; NEGREIROS, 2000, p.273)

Do ponto de vista político- econômico, a fase que se iniciou em 1945 com Eurico Gaspar Dutra, sucedido por Getúlio Vargas, Juscelino Kubitschek, Jânio Quadros e João Goulart, foi marcada pela presença de capital estrangeiro no Brasil com abertura a empréstimos, em meio às negociações de importação de equipamentos e tecnologias. Tradicionalmente, o país dependia dos recursos financeiros vindos de fora e o “progresso”, bem como o “desenvolvimento” davam-se sob formas de dependência<sup>32</sup>. Nas palavras de Amed e Negreiros (2000, p.274-275):

---

<sup>32</sup> O economista brasileiro Celso Furtado, nessa época, lança-se aos estudos sobre as raízes do subdesenvolvimento, definindo-o como processo histórico autônomo

O país conheceu um período no qual produtos estrangeiros passaram a ser negociados no mercado interno. Neste sentido, o Estado Brasileiro abdicava de seu contínuo papel de experimentar as funções de interventor na economia. O resultado foi a ausência de políticas amplamente protecionistas para com os setores industriais ou agrários do país. A evolução desse quadro fez com que aumentassem os déficits na nossa Balança Comercial. [...] a entrada do capital estrangeiro no Brasil conferiu um perfil cosmopolita à nossa economia [...]. Como um desdobramento do *American way of life*, desenvolveu-se no país um mercado consumidor [...]. A introdução destas novas características nos permite conhecer inclusive a gênese de sentimentos ainda hoje em voga entre nós, seja nas discussões políticas, econômicas e socioculturais como um todo. É por este viés que também se pode adentrar as reflexões acerca dos benefícios ou malefícios da globalização.

João Goulart é o que menos busca dirigir suas ações em consonância com as mudanças econômicas da época, sendo conhecido como proponente de reformas “de base”. Do ponto de vista social, a década de 60 apresenta-se complexa com a identificação de novos perfis de segmentos operários. A fase externa de embates entre os modelos políticos capitalista e comunista, a chamada Guerra Fria, mantém o Brasil tradicionalmente aliado aos norte americanos. E como relatam Amed e Negreiros (2000, p.279), além dos “apoios” financeiros norte americanos, “ao que parece, foi também com este apoio técnico e tático que os brasileiros foram surpreendidos pelo Golpe Militar de 31 de março de 1964 [...], que encerrou o curto período democrático que havia se iniciado em 1945”. Certamente, o que os autores chamam de curto período democrático, deve-se aos parâmetros de uma democracia procedimental, reducionista ao inegável valor do voto e às certas “liberdades” sob o ideal eurocêntrico liberal. E por ainda viver-se uma crise de representatividade no Brasil, já na segunda década do século XXI, certamente, pode-se afirmar que, dentro do sistema-mundo capitalista de colonialidade/modernidade, onde forças atávicas estão diuturnamente a ressurgir, a (sub)democracia brasileira ainda não encontrou sua melhor forma.

---

resultante da penetração de empresas capitalistas modernas em estruturas arcaicas, “e não uma etapa pela qual tenham, necessariamente, passado as economias que já alcançaram grau superior de desenvolvimento” (FURTADO, 2009, p.161).

Rompendo com a Constituição de 1946, o governo militar, em 1965, impõe ampla reforma tributária na tentativa de reduzir o déficit do Tesouro. Para Bernardo Ribeiro de Moraes (1976, p.91-104), tal reforma encontrava-se dividida em etapas. Na primeira etapa, o governo objetivou a captação de recursos adicionais não inflacionários para a cobertura do déficit da União, com alívio da tributação sobre rendimentos ligados ao processo inflacionário e o estímulo à formação de poupanças individuais foram algumas medidas adotadas. Na segunda etapa, o executivo militar adotou medidas na forma da criação de leis que: alterava a legislação do imposto de consumo e do imposto de selo<sup>33</sup>; regulava o imposto único sobre os minerais do país<sup>34</sup>; modificava a legislação do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos<sup>35</sup>; transferia para a União competência para decretar o imposto sobre a propriedade territorial rural, deixando os municípios com parte do produto da arrecadação<sup>36</sup>; regulava o Imposto de Renda relativo aos direitos do autor, à remuneração de professores e jornalistas e sobre os vencimentos dos magistrados<sup>37</sup>; entre outras disposições normativas estendidas ao ano de 65. Na terceira etapa, sob nome de Emenda Constitucional nº 18 de 1965, a Reforma fora definitivamente firmada e, certa análise, demonstra que esta:

[...] Procurou estabelecer um sistema tributário nacional; discriminou os impostos com referências às suas bases econômicas; alterou o nome de alguns impostos; suprimiu vários impostos do sistema tributário; alterou a competência fiscal de alguns impostos; manteve e reforçou certas normas objetivadoras da unidade econômica e política do país; trouxe incentivos à coordenação de atividades entre a União, Estados e Municípios; concentrou impostos na competência da União; alterou regras de distribuição da arrecadação; trouxe maior unidade para certas normas fiscais e estabeleceu nova discriminação de rendas tributárias. (RIBEIRO, 1976, p. 104)

---

<sup>33</sup> Lei n. 4380 de 28 de agosto de 1964.

<sup>34</sup> Lei n. 4425 de 8 de outubro de 1964.

<sup>35</sup> Lei n. 4452 de 5 de novembro de 1964.

<sup>36</sup> Emenda constitucional n. 10 de 9 de novembro de 1964.

<sup>37</sup> Lei n. 4480 de 14 de novembro de 1964.

Com esta Emenda, intencionou-se criar um sistema tributário, já que “as ‘reformas’ tributárias estabelecidas pelas Constituições de 1934, 1937 e 1946 se limitaram a adotar o sistema da Magna Carta de 1891”, influenciada por paradigmas europeus (AMED; NEGREIROS, 2000, p.285). Nesse período, aliou-se a esta reforma, a Lei 5.172 de 1966- Código Tributário Nacional- que vigente ao longo de alguns anos, sem alterações, a partir de março de 1972 a maio de 1982, viu-se modificado por uma série de decretos-lei, leis e emendas constitucionais (AMED; NEGREIROS, 2000, p.288). Em 1967, entra em vigor uma nova Constituição no Brasil, que contou em sua redação com a implantação do Sistema Tributário estabelecido pela Emenda nº 18/65. É bom lembrar, como ressalta Ubaldo Balthazar (2009, p.160) que de 1964 a 1967 o país, sob domínio militar, teve quatro atos institucionais e diante das dificuldades de conexão dos textos editados, a Constituição de 1946 prosseguiu em vigor, em alguns pontos, até o advento da Constituição de 1967. A Emenda n. 01 de 1969 refletiu as mesmas tendências da Constituição de 1967. E sobre esta emenda de 1969, indaga Balthazar (2009, p.172):

Por que então parte da doutrina constitucionalista brasileira insiste em compreendê-la como uma nova Constituição? Talvez a resposta esteja [...] no excessivo centralismo implantado em favor da União, com uma maior hegemonia desta sobre os Estados membros. Tínhamos ainda, um presidente e um vice-presidente eleitos indiretamente por um colégio eleitoral [...]. Outro ponto igualmente relevante, talvez de maior peso, a regra do art. 185, a qual determinou a incorporação do AI-5 à Constituição, como também os demais atos institucionais posteriormente baixados [...]. No que concerne ao sistema tributário, este sofreu algumas inovações, como a previsão de incidência do imposto único sobre minerais e sua extração. Foi extinta a Direção Geral da Fazenda Nacional [...] e criada a Secretaria da Receita Federal [...].

É sabido que agitações sociais e reivindicações políticas, sob forma do movimento “Diretas Já”, eram sinais de esgotamento dos modelos político e sócio- econômico adotado pelos militares. A cessação dos investimentos estrangeiros, a suspensão dos créditos internacionais e o agravamento da crise da dívida externa, dentro da lógica do sistema-mundo capitalista, forneceram ao país entrada à



recessão econômica e ao desemprego. Como ensina Balthazar (2009, p.176), as excessivas mudanças que foram feitas no sistema tributário, “em nome de um pretensa governabilidade”, ao longo dos anos ditatoriais, desconfiguraram o sistema gradativamente, ora crivam novas exações, ora majoravam as já existentes, ora alteravam o sentido de muitas das normas constitucionais tributárias, “gerando com isso instabilidade e insegurança entre os contribuintes”.

A década de 80 no Brasil constitui-se momento importante às reflexões sobre os rumos a serem tomados pelo país nos próximos anos. O movimento popular pelas eleições diretas para presidente da República ganhou as ruas e mobilizou milhares de pessoas em todo o país. O Congresso, acuado, rejeita a emenda das diretas e mantém a eleição do presidente pela via indireta, por um colégio eleitoral constituído pelos próprios parlamentares que compunham o Congresso e por representantes indicados pelas Assembleias Legislativas estaduais. Contudo, mesmo com a derrota da emenda das diretas, o Brasil assiste a uma profunda mudança na correlação de forças políticas em escala nacional, “com uma rachadura irreparável no bloco de forças que dava sustentação ao regime militar” (AMED; NEGREIROS, 2000, p. 292). Tancredo Neves fora eleito indiretamente em 15 de janeiro de 1985<sup>38</sup> com o apoio dos dissidentes do regime e diante da promessa de convocação de uma assembleia constituinte à institucionalização do Estado Democrático de Direito. Como afirma Balthazar (2009, p.180): “A proposta do novo governo era de promoção de uma reforma fiscal e tributária capaz de eliminar o déficit público, domar a inflação e retomar o crescimento econômico”.

Considerando que o Código tributário Nacional havia trazido certo aperfeiçoamento fiscal ao país, eram, para a Constituinte, os principais pontos a serem discutidos concernentes à matéria fiscal, segundo Bernardo Ribeiro de Moraes (1996, 169): a descentralização e fortalecimento da autonomia dos Estados e dos Municípios; a atenuação dos desequilíbrios regionais do país; maior justiça fiscal e proteção ao contribuinte; simplificação da tributação e sua adequação às necessidades de modernização do sistema produtivo; garantia de um mínimo de uniformidade nacional ao sistema tributário, nos seus princípios básicos; crescente progressividade do imposto sobre produtos

---

<sup>38</sup> Como conhecido da história brasileira, tomaria posse em 15 de março de 1985. “Na madrugada do dia de sua posse [...] é internado às pressas e operado em seguida. Não mais deixaria o hospital até sua morte, 37 dias depois, em 21 de abril de 1985” (AMED; NEGREIROS, 2009, p. 293).

industrializados; criação de novos impostos. Promulgada a Constituição de 1988, mantiveram-se os princípios gerais da tributação presentes nas constituições anteriores, acrescentando-se outros implicitamente, tais como, o princípio da igualdade tributária, o da irretroatividade e o da vedação ao confisco, conforme ilustra Balthazar (2009, p.176). Foram ampliadas as limitações ao poder de tributar e a discriminação de rendas tributárias sofreu consideráveis modificações, adotando-se um novo partilhamento de competências tributárias, contudo, sobre o sistema tributário brasileiro hodierno, posiciona-se, Balthazar (2009, p.194):

Esperamos uma reforma profunda, que promova a inserção do Estado Brasileiro na contemporaneidade, conforme critérios de justiça fiscal, e de acordo com as necessidade ditadas pelo processo de globalização [...]. O tributo, neste sentido, é instrumento vital para a realização de tais propostas, sociais, políticas e econômicas. É o tributo que dá vida ao Estado e, através dele, faz-se intervenções na economia do setor privado, visando atender os interesses públicos [...]. Entendemos que o tributo não deve ser um obstáculo ao progresso da nação, mas sim uma alavanca estimuladora do desenvolvimento. [...] à espera de um sistema tributário economicamente neutro, juridicamente simples, financeiramente eficiente e politicamente transparente.

Ao longo da história brasileira, portanto, marcada, desde a herança colonial, pela exploração, opressão e desinteresse por justiça, constata-se, diante de todas as tentativas de criação e de organização de um sistema tributário brasileiro junto às Constituições, a forte marca de um sistema-mundo de colonialidade/modernidade capitalista, que apregoador das atuais “liberdades” e das “igualdades”, muito carece de medidas efetivas de enfrentamento à realização de um sistema tributário mais transparente de seus anacronismos e de seus escusos interesses. Mais voltado, portanto, à justiça social e à vontade de construção de um sociedade mais “livre, justa e solidária” com redução das desigualdades sociais e regionais (art. 3º da Constituição Federal de 1988), em que os parâmetros de “soberania” e de “dignidade da pessoa humana” não se constituam em vernáculos vazios, onde mais intensamente e diuturnamente são reafirmados o mundo colonial/ moderno e suas extensões de colonialidade/modernidade.

Assim, diante das bases epistemológicas do Sul e de suas constatações, do respeito às múltiplas particularidades locais, a partir de uma variedade de projetos históricos éticos- epistêmicos decoloniais, com vista a uma transformação da matriz global e colonial de poder, onde dinamiza-se uma nova ordem com mudança às relações tradicionais de exploração do Sul pelo Norte e, por consequência, uma transformação do sistema-mundo capitalista (colonial) moderno, bem como da ideia de Estado e físcalidade retromencionados, assim, chegam-se às alternativas ideais à real construção de sociedades livres justas e solidárias, por meio de um Direito Tributário Internacional delineado “pela unidade irreversível do diálogo/negociação e pela força conjunta das reivindicações dos grupos regionais periféricos” (WOLKMER, 1994, p.17).

O Estado moderno, enquanto criação ideológica liberal, encontra-se em contradição, quando, diante dos fundamentos “soberania” (igualmente de criação liberal), “dignidade da pessoa humana”, sob a tomada de decisões no âmbito internacional, impropriamente, curva-se, em prol do mercado e de suas ideias de integração econômica, em favorecimento da transferência de riqueza aos países do Norte e em detrimento de seus valores e objetivos constitucionais fundamentais. Pergunta-se: Qual a força dos princípios fundamentais da Constituição jurídica atual? Como esta força se demonstra (ou pode vir a ser demonstrada) neste mundo global de relações transnacionais? Continuar-se-á, permanentemente, em mundo de colonialidade-modernidade, em que as barreiras da dependência não hão de ser ultrapassadas? Certamente, junto às intervenções decoloniais retroexpostas, obtém-se respostas satisfatórias a estas indagações. Os princípios fundamentais constitucionais, sob olhar decolonial, em seus valores, objetivos e fundamentos podem vir a demonstrar o que ou quem é o Estado e o que ou quem deve ser este Estado. A Constituição pode se revelar força ativa e fator real de poder se, em meio às tensões nas realidades internas ou internacionais do mundo, e diante da reafirmação do olhar subalterno, “fizerem-se presentes, na consciência geral-particularmente, na consciência dos principais responsáveis pela ordem constitucional-, não só a vontade de poder, mas também a vontade de Constituição” em toda a sua extensa dimensão social. Distanciar-se disto é autonegar-se, é desconfigurar-se, mutilar-se.

A Constituição Federal Brasileira hodierna, ao tratar sobre os princípios gerais da atividade econômica, adotou como fundamentos a valorização do trabalho humano e a livre iniciativa, que tem por fim

assegurar a todos existência digna. Ressalvados os casos previstos em lei, a todos é assegurado o livre exercício de qualquer atividade econômica, independente de autorização de órgãos públicos. O preceito constitucional brasileiro, porém, é claro ao estabelecer que estes fundamentos da ordem econômica devem ser mantidos mediante os princípios da soberania nacional (170, I), da função social da propriedade (170, III) e da redução das desigualdades regionais e sociais (art. 170, VII). Frise-se que, em seu Título I- Dos Princípios Fundamentais- artigos 1º ao 4º, estabelece que a República Federativa do Brasil constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e o pluralismo político. Todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos (ou diretamente nos termos da Constituição). Constituem-se objetivos fundamentais da República Brasileira: construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Consoante seu texto constitucional atual (artigo 4º), a República Federativa do Brasil rege-se, ou deve-se reger, em suas relações internacionais, pelo princípio da independência nacional, bem como, entre outras bases, pelo princípio da autodeterminação dos povos, da igualdade entre Estados e da cooperação entre os povos para o progresso da humanidade. Ainda sim, apregoa-se que: “A República Federativa do Brasil buscará a integração econômica, política, social e cultural dos povos da América Latina, visando à formação de uma comunidade latino-americana de nações” (parágrafo único).

Em meio ao panorama de ideias liberais e de nítida colonialidade, no traçar de economia capitalista baseada na “valorização” do trabalho e da livre iniciativa, como construir, a partir da forte dimensão social inscrita, um Direito Tributário Internacional para o Brasil, descolonizado e voltado a esta vontade constitucional de consideração à América Latina e à construção de uma sociedade brasileira livre, justa e solidária? O Estado Brasileiro adota a ideia de que a exploração direta de atividade econômica pelo Estado restringe-se quando e somente urgentes as necessidades imperativas de segurança nacional ou de relevante interesse coletivo. Diante da clareza do estabelecimento de um Estado com veias liberais de economia não estatizada, neste contexto,

torna-se, o tributo, prestação pecuniária compulsória essencial, que, definida e instituída por lei, e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, será mantenedora deste Estado- constitucionalmente, apesar de todos os recortes ideológicos, de nítido traçado social. O “tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social” da ordem econômica brasileira (170, *caput*, CF/88), o sistema financeiro nacional “estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do país e a servir aos interesses da coletividade, em todas as partes que o compõem [...]” (192, *caput*, CF/88), bem como, a ordem social pátria ter como base “o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais” (193, *caput*, CF/88) levam a crer, sim, em um Estado com tendências liberais, marcado pela colonialidade/modernidade, mas de traçado constitucional que denota primazia aos interesses coletivos.

Desta forma, junto às linhas basilares constitucionais, indaga-se: Como tornar concreto e efetivo um Estado Fiscal Brasileiro que se adeque às suas primazias e ideais sociais constitucionais. Um Estado atento e voltado ao fortalecimento destes sustentáculos sociais que lhe dão vigor e que reafirmam o que pode vir a ser sua finalidade primeira. A essência dos objetivos fundamentais constitucionais do Estado Brasileiro, hoje, é social. Como tornar o Direito Tributário Internacional para o Brasil, a partir do estudo do fato gerador de obrigação tributária, instrumento à consecução de justiça social? Dentro das margens do ideal decolonial global utópico, o que representaria, hoje, o progresso inicial de um Estado social brasileiro e sua correlata satisfação embrionária da vontade de constituição, no contexto das novas relações transnacionais e do Direito Tributário Internacional para o Brasil?

Faz-se mister, assim, entender o Estado Fiscal de colonialidade/modernidade, inapto à consecução dos objetivos fundamentais da República Brasileira, e, a necessidade de reconstrução de um Direito Tributário Internacional para o Brasil que enxergue, como mecanismo de redistribuição de riqueza- e de apego, portanto, aos valores constitucionais de justiça, de solidariedade e de dignidade da pessoas humana-, a aplicação de tributos sobre os fluxos globais de capital. Assim, a identificação inicial de fatos geradores de obrigação tributária naquelas novas relações transnacionais, como início de caminhada ao ideal, urge e é latente. Precisam ser encontradas alternativas decoloniais à ocidentalização do mundo. A divisão internacional do trabalho, a hierarquia étnico- racial global, a distribuição regressiva de riquezas, pautados em um sistema de acumulação de capital de contáveis

individuos e contáveis países, seguidos da banalização cultural ou da uniformização, a partir da imposição de padrões culturais, só aumentarão e tornarão perpétuo o fosso entre países desenvolvidos e “em desenvolvimento”, onde, nestes últimos, os valores sociais magnos e a “construção de uma sociedade livre, justa e solidária” não haverão de ser satisfeitos. Nas lições de Celso Furtado (2007, p. 38):

[...] na dinâmica desse sistema, prevalecem as forças tendentes a reproduzir a atual clivagem desenvolvimento/subdesenvolvimento. Para escapar a esse sistema de forças que se articulam planetariamente, é necessário que se conjugue uma vontade política fundada em amplo consenso social com condições objetivas que poucos países de Terceiro Mundo reúnem atualmente.

Celso Furtado (2009, p.161-174), entende o subdesenvolvimento como processo histórico autônomo, e não como etapa necessária do processo de formação das economias capitalistas modernas que já alcançaram grau de desenvolvimento. Assim, o subdesenvolvimento é um processo particular resultante da inserção de empresas capitalistas modernas em estruturas arcaicas. O caso mais complexo é aquele em que se encontra a economia brasileira, voltada aos setores de subsistência, de exportação e de núcleo industrial ligado ao mercado interno e diversificado para produzir parte dos bens de capital de que necessita para construir seu próprio crescimento. O subdesenvolvimento, portanto, “não resulta de transformações endógenas de uma economia pré-capitalista, mas de um processo de enxerto, nesta última, de uma ou mais empresas ligadas ao comércio das economias industrializadas em expansão”. Para Furtado (2009, p.174) a ciência econômica tradicional se equivoca, quando não leva em consideração que “o processo de desenvolvimento por indução externa é distinto do processo clássico de formação das economias capitalistas europeias”.

## 1.2. A vontade de constituição e a visão furtadiana de desenvolvimento e subdesenvolvimento

Em seu empenho voltado ao encontro de caminhos de acesso à inteligência dos problemas específicos do subdesenvolvimento econômico, Celso Furtado manifesta, de forma sistêmica, em suas obras, a convicção de que o subdesenvolvimento merecia uma interpretação teórica própria, em face da inadequação e da insuficiência das teorias europeias. Problemas econômicos, portanto, foram tratados a partir da fala, olhar e perspicácia deste brasileiro, natural de Pombal, Paraíba. Pensador brasileiro da geração que fundou o pensamento econômico latino americano, Celso Furtado foi integrante da Comissão Econômica para a América Latina (CEPAL). Em conjunto com Raul Prebisch e outros, a partir da teoria da dependência, notou, diante de um sistema global de desigualdades estruturais- que dão forma à relação centro-periferia- a necessidade de repensar e de reconstruir certas estruturas avariadas- a partir do “Que Somos”- como processo liberador de energias criativas, de remoção dos anacronismos institucionais, de amarras da dependência externa e, portanto, de novos avanços em direção às formas superiores de vida. Em suas palavras (2002, p. 64-65):

O desafio que se coloca no umbral do século XXI é nada menos do que mudar o curso da civilização, deslocar o seu eixo da lógica dos meios a serviço da acumulação [...] para uma lógica dos fins **em função do bem estar social**, do exercício da liberdade e da cooperação entre os povos [...] **estabelecer novas prioridades para a ação política em função de uma nova concepção de desenvolvimento**, posto ao alcance de todos os povos [...]. O principal objetivo da ação social deixaria de ser a reprodução dos padrões de consumo das minorias abastadas **para ser a satisfação das necessidades fundamentais do conjunto da população e a educação concebida como desenvolvimento das potencialidades humanas** nos planos ético, estético e da ação solidária. (*grifo nosso*)

Das lições de Celso Furtado (2012, 30-34) tem-se que desenvolvimento, como processo endógeno, é menos resultado de acumulação material e mais processo de invenção de valores, comportamentos, estilos de vida e de criatividade. Os caminhos tardios

da industrialização percorridos pelo Brasil o conduziram a um quadro de desenvolvimento imitativo que “reforçou tendências atávicas” da sociedade “ao elitismo e à opressão social”. Elitismo e opressão que, para o autor, constituíam-se em formas sutis e insidiosas de dependência infiltradas em circuitos financeiros e tecnológicos. O processo de acumulação à serviço da modernização, encontra-se voltado ao estilo de vida de certos estamentos sociais em desconsideração das necessidades mais elementares da massa da população. Para imprimir sinergia às forças sociais, canalizá-las em sentido construtivo e retomar o desenvolvimento- visto como processo endógeno-, requer-se, portanto, criatividade no plano político. Somente a vontade política é capaz de direcionar as forças criativas para a reconstrução de estruturas sociais avariadas para a conquista de novos avanços na direção de formas superiores de vida.

### **1.2.1. Questões de Desenvolvimento**

O desenvolvimento da sociedade, para Celso Furtado (2000, p. 15-27), não é alheio à sua estrutura social e as decisões econômicas são decisões políticas. O processo de inserção no capitalismo se dá a partir da desestruturação das culturas. Nas economias desenvolvidas existe um paralelismo direto entre a acumulação nas forças produtivas e os objetos de consumo. O crescimento de uma requer o avanço da outra. A raiz do subdesenvolvimento reside na desarticulação entre esses dois processos. O capitalismo, portanto, como processo de difusão do progresso técnico, antes disso, difusor de civilização, impõe às populações padrões de comportamento, perfazendo-se, então, em processo de imposição de racionalidade e de difusão de um sistema de valores tendente à universalização. Assim, é o Estado quem deve ocupar-se na coordenação de esforços para a superação do subdesenvolvimento.

O desejo de desenvolvimento não imitativo refletirá em um processo de mudança estrutural com primazia à homogeneização social e, diante disso, há necessidade de um Estado que tenha autonomia em relação às instituições financeiras internacionais. A primeira grande barreira à superação do subdesenvolvimento, portanto, é política, referente à distribuição assimétrica de poder e ao interesse de determinados grupos na permanência de um estado de subdesenvolvimento desatento às dimensões e estruturas sócio-culturais. Sendo o espaço político, espaço de confronto por excelência, é necessário o embate à promoção



de políticas econômicas direcionadas à superação do subdesenvolvimento. Vontade política é necessária ao ir de encontro às forças da dependência e de interesses das classes dominantes. O processo de superação do subdesenvolvimento tem como característica frear o processo de modernização imposto implicitamente através das relações de trocas com os países de economia central (FURTADO, 2000, p. 25-40). Certamente, como vê-se, podem ser encontradas estreitas relações entre o pensamento furtadiano e os estudos decoloniais, aqui, já expostos.

Para Furtado (2012, p.33), o que se tem no Brasil é um desenvolvimento como reprodução da cultura material do capitalismo mais avançado, o que priva a grande maioria da população de bens e serviços essenciais. O surgimento desta contrafação cria uma sociedade de massas, em que se acomodam formas sofisticadas de consumo supérfluo em detrimento das carências urgentes. A superação desse impasse dar-se-á a partir da criatividade política impulsionada pela vontade coletiva. “Vontade coletiva surgida de um reencontro das lideranças políticas com os valores permanentes de nossa cultura”. Ao entender cultura como meio e fim ao real desenvolvimento (não imitativo), Celso Furtado (2012, p.33) levanta a reflexão sobre a descoberta da “própria identidade” ou do “que somos” como ponto de partida do processo de reconstrução do desenvolvimento, alimentado pela criatividade do povo e vinculado à satisfação dos anseios mais legítimos deste. “A reflexão sobre a cultura brasileira deve ser o ponto de partida para o debate sobre as opções do desenvolvimento” (FURTADO, 2012, p.34).

A partir da ideia de desenvolvimento, como processo de mudança social, apreendido a partir da relação com a ideia de criatividade, Celso Furtado (2012, p.44-46) ilustra a civilização industrial resultante de dois processos convergentes de criatividade cultural: a Revolução burguesa e a Revolução científica. Ensina que a história desta civilização é a crônica da subordinação progressiva de todas as outras formas de atividade criativa a esta racionalidade instrumental<sup>39</sup>. A pesquisa científica se pôs progressivamente a serviço da inventividade técnica, que por sua vez estava a serviço da acumulação, de maneira que todas as formas de criatividade humana podem ser postas a serviço da acumulação. Acumulação que tem por objetivo básico preservar um sistema de dominação social. Nesse sentido, surge necessidade de

---

<sup>39</sup> Como apresentou-se no início desta Tese, nesse mesmo sentido, sob as perspectivas de colonial/moderno e de colonialidade/modernidade, apresentam – se os estudos decoloniais.

atividade indicadora da canalização da criatividade cultural, bem como dos valores permanentes da cultura visando ao desenvolvimento real e ao atendimento das carências no seio da vida social.

A lenta evolução no plano político, na percepção de Celso Furtado (2012, p.47-53), é, certamente, a consequência mais negativa da dependência econômica, já que, inegavelmente, o processo político, em nossos dias, ainda se efetua sob o controle de grupos que integram ou prolongam a estrutura tradicional de poder. Todavia, “não podemos desconhecer que a essência do homem como criador de cultura reside em sua criatividade, em poder romper com o passado ao mesmo tempo que dele se alimente”. Furtado (2012, p.53), nesse sentido, defende que o essencial da cultura reside em que ela faz-se reposta aos problemas permanentes do homem cabendo à vontade política, portanto, criar condições para que a criatividade, exercida em sua plenitude, seja organizada e apresentada a serviço da melhoria da qualidade de vida do conjunto da população. Quando assumiu o Ministério da Cultura na década de 80, Celso Furtado (2012, p.55) definiu que: “Velar para que seja respeitada em sua plenitude a capacidade criativa do homem brasileiro” haveria de ser uma das responsabilidades do Ministério.

A política cultural para Celso Furtado (2012, p.62-65) não é senão um desdobramento e aprofundamento da política social, esta voltada à correção das insuficiências do sistema econômico, na medida em que atende as necessidades do indivíduo e da coletividade. Os objetivos maiores da política de desenvolvimento têm de ser de natureza social e isto depende de um projeto politicamente conduzido. E neste sentido de projeto- politicamente conduzido- assim devem ser traçadas as políticas tributárias, de modo que seja satisfeita a vontade primeira de Constituição em toda sua dimensão social e cultural. Tendo isto em vista, é que ora contamos com as contribuições das lições furtadianas e decoloniais retomadas. Furtado (2012, p.63) divide as necessidades humanas em três categorias: essencial à sobrevivência (alimentação, vestimenta, habitação, proteção à vida); instintivas (desejo de convivência, comunicação, afetividade, segurança); e especificamente humanas (desejo do conhecimento do mundo e de si, sentimentos religioso, estético, a pulsão criativa na aspiração de modificar o mundo exterior). As políticas culturais devem chegar, portanto, como conjunto de medidas cujo objetivo central é contribuir para o desenvolvimento que assegure a progressiva realização das necessidades e potencialidades do homem.

Políticas culturais para o desenvolvimento, como extensões das políticas sociais, pressupõem existência de ações abrangentes dos pode-

res públicos que deem prioridade ao social. Condições necessárias, a partir daí, precisam ser criadas para que se manifeste o gênio criativo dos indivíduos e brotem da própria sociedade e de suas atividades culturais respostas, que haverão de ser canalizadas pela vontade política e, pela ampla difusão destes valores, deverão ser incorporadas ao viver da população. O essencial da atividade cultural, pois, está na criatividade, que se alimenta de ruptura com o estabelecido. (FURTADO, 2012, p.64-66). A retórica da modernidade eurocêntrica produziu a drenagem da força criativa de outros povos e produziu a cultura de massa, “uniformizadora dos gastos e transformadora de populações inteiras em passivos consumidores de produtos culturais fabricados em grande escala” (FURTADO, 2012, p.57). Com a visão decolonial já exposta, vê-se que esta drenagem dá-se a partir da colonialidade/modernidade e esta uniformização ocorre não somente no âmbito do consumo, mas, igualmente, nas searas da epistemologia, da linguagem, e da concepção e difusão de sistema mundo colonial/moderno capitalista patriarcal do homem branco. Os estudos decoloniais definem a presença da colonialidade em todas as dimensões da vida e Celso Furtado já na década de 50, sob a ideia de dependência, enxerga e volta seus estudos à colonialidade no âmbito econômico, donde partem suas teorias sobre desenvolvimento e subdesenvolvimento.

Desta forma, há de se pensar nas relações desenvolvimento e cultura, políticas culturais como políticas sociais e, nesse sentido, políticas de desenvolvimento sócio-econômico não imitativo a partir da decolonização das políticas tributárias. E guardadas as diferenças, o “que somos” furtadiano aproxima-nos das dimensões decolonias, ao eleger a perspectiva do ser e do saber cultural local, em todas as suas perspectivas, como meio de dar “significação às coisas”. Furtado (2012, p.51-52) diz: “Cultura é a dimensão qualitativa de tudo que cria o homem [...]. E o que tem sentido profundo para o homem é qualitativo. O qualitativo nos escolta o espírito.” O ser- furtadiano- cria cultura em seu esforço para enriquecer a própria vida e a sociedade em que se está inserido e, nesse sentido, pode-se sair das construções do colonial/moderno e da colonialidade/modernidade/eurocentrada presentes, as quais faz alusão o decolonialismo, para a redefinição de relações, experiências, vivências, conhecimentos e a criação de novas estruturas e saberes, aqui, especialmente, em Direito Tributário.

**[...] a questão central se limita a saber se temos ou não possibilidade de preservar nossa identidade cultural. Sem**

**ela seremos reduzidos ao papel de passivos consumidores de bens culturais concebidos por outros povos. [...] Onde estamos e para onde vamos? [...].** Em uma época de intensa comercialização de todas as dimensões da vida social, o objetivo central de uma política cultural deve ser a liberação das forças criativas da sociedade. Não se trata de monitorar a atividade criativa, e sim de abrir espaço para que ela floresça. (FURTADO, 2002, p.39, *grifo nosso*)

Ao afirmar Celso Furtado que “[...] não podemos desconhecer que a essência do homem como criador de cultura reside em sua criatividade em poder romper com o passado” (FURTADO, 2012, p.53) e que o debate sobre as opções de desenvolvimento não imitativo, bem como a retomada do real desenvolvimento parte do “que somos” e da reflexão sobre cultura, avivam-se, portanto, as intervenções decoloniais de combate a colonialidade/modernidade na atualidade como expressou Grosfoguel (2010, p.473) ao afirmar que nenhuma cultura no mundo permaneceu intacta a modernidade europeia de modo que, hoje, não há como estar fora deste sistema, desenhado a partir de uma posição de superioridade e de surdez às epistemologias de periferia, não ocidentais ou subalternas. Diante destas posições de embate ao sistema-mundo imposto, de olhares e de saber local, a partir da posição brasileira e latino- americana, é que constrói-se o presente trabalho em Direito Tributário Internacional para o Brasil.

Ao descobrir o que se é ou o que se quer como povo brasileiro, a partir de suas necessidades e dimensões sociais e culturais, enxerga-se na construção de um Direito Tributário Internacional para o Brasil com a tributação de fluxos globais de capital, hoje em muito não realizada, e com a conseqüente transferência de riqueza, caminho e alternativa eficiente à realização dos objetivos fundamentais constitucionais de diminuição das desigualdades materiais e de fomento a uma sociedade livre, justa e solidária. O produto da arrecadação oriundo da tributação dos fluxos globais de capital das relações transnacionais haverá de ser revertido às dimensões social e cultural plúrimas para que a vontade de constituição, junto aos seus objetivos fundamentais, seja atendida. A fuga da colonialidade/modernidade dar-se-á por meio de um Direito Tributário Internacional atento e capaz de redefinir o conceito de desenvolvimento a partir das dimensões social e cultural. Vontade político-jurídica e cooperação, certamente, são requisitos a este ideal.

O embate às práticas neoliberais de capital, junto ao voltar-se às opressões, explorações e necessidades prementes da coletividade em detrimento da ‘mão invisível’ do mercado que tudo regula e tudo gere para alguns, é batalha pela qual vale a pena lutar. E faz-se, aqui, através do Direito Tributário e da proposta de um Direito Tributário Internacional para o Brasil<sup>40</sup>. Celso Furtado (2002, p.77-78) alertou para o embate ao indagar: “Como desconhecer que nos países do Terceiro Mundo- dadas as condições atuais de entrosamentos internacional dos sistemas produtivos e dos circuitos financeiros- as estruturas de privilégios praticamente são irremovíveis?”. Acerta o autor que empiricamente se comprova que nos países ricos a sociedade é cada vez mais homogênea (no que diz respeito às condições básicas de vida) e no mundo subdesenvolvido ela é cada vez mais heterogênea. Mais uma vez aqui pode ter coadunado seu pensamento aos dos estudos decoloniais ao propagar a ideia de que a época de grande enriquecimento de parte da humanidade (Norte) é também momento de agravação da miséria de uma ampla maioria (Sul). O processo de dependência, no âmbito econômico, para Furtado (2002, p. 73), que equivale ao pensamento de colonialidade/modernidade para os estudos decoloniais, resulta em subdesenvolvimento (opressão/exploração para os decolonizadores). Em suas palavras:

O esforço para compreender o atraso brasileiro levou-me a pensar na especificidade do subdesenvolvimento. Que caminhos nos haviam trazido ao subdesenvolvimento? A razão do nosso atraso estaria no fato de que a classe dirigente brasileira foi incapaz de inserir o país no processo de industrialização que criou a civilização moderna no século XIX? [...] Tratava-se, então, de um estágio evolutivo ou de uma conformação estrutural que tende a reproduzir-se? [...] Convenci-me desde então de que o subdesenvolvimento era a resultante de um processo de dependência, e que para compreendê-lo era necessário estudar a estrutura do sistema global [...]. (FURTADO, 2012, p.73)

Como visto anteriormente, o moderno, a partir do olhar latino americano de estudos decoloniais, dá-se início com a chegada do europeu à América no século XV/XVI. Encontra-se em Furtado e em

---

<sup>40</sup> Objeto de discussão no segundo capítulo desta Tese.

sua obra- e na maior parte de todos nós, certamente- algo de colonialidade/modernidade, ainda que se tenham iluminadas as convergências teóricas, como se tem aqui buscado, necessárias à construção da proposta do presente trabalho. A crescente integração dos mercados financeiros e de capitais tem estimulado a evasão fiscal. As diferentes políticas tributárias dos países, geradoras de diferentes taxas efetivas marginais de impostos sobre o capital, bem como a aplicação de princípios tributários não harmônicos entre aqueles, resultam em perdas tributárias sentidas mais profundamente pelos países de heterogenia social. Em um mundo dominado por grupos transnacionais que fundam seu poder no controle da tecnologia, da informação e do capital financeiro, urge, portanto, repensar um sistema tributário socialmente mais justo, como alertou Celso Furtado (2002, p. 21-22):

É urgente repensar o sistema tributário. **Foge ao bom senso que o setor da economia de maior rentabilidade- o sistema financeiro- praticamente não seja tributado.** Ora, nos anos recentes de crise ou recessão, os bancos foram os grandes beneficiários. E a especulação financeira desenvolveu-se enormemente. [...] **A carga fiscal significa essencialmente uma nova forma de distribuição de renda.** Com uma carga de 31% do produto interno bruto, o Brasil poderia fazer muita coisa. Mas sua distribuição é tão irregular, e recai de forma tão injusta sobre os segmentos de baixa renda, que os brasileiros tomaram horror de pagar impostos. Um sistema fiscal mais simples, mais transparente **e que realmente atingisse os setores de alta rentabilidade** poderia até aumentar a carga fiscal e tornar os impostos mais “palatáveis”. [...] **A dificuldade é que a opinião pública foi manipulada no sentido de ser contra o pagamento de impostos, o que é um absurdo, pois todos os países usam o sistema fiscal para corrigir as desigualdades sociais. No Brasil, ele não só não corrige como as agrava.** (*grifo nosso*)

### 1.2.2. O Estado Fiscal Brasileiro e a vontade de constituição

Em que pesem as concepções de Estado com identidade liberal de nítidos fins sociais, o caminho ao fortalecimento das dimensões cultural

e social diante deste, a partir das intervenções decoloniais e furtadianas, encontra-se traçado. A necessidade de se abrirem discussões epistemológicas transdisciplinares e de certas resistência, partindo da necessidade de (re)pensar o Direito Tributário Internacional do Brasil como instrumento de reafirmação brasileira da vontade de Constituição social/decolonial e de (re)construção substancial e real dos valores sociais e dos objetivos fundamentais da República, em corrente atenção à garantia do desenvolvimento não imitativo, e a valores culturais próprios, e à conseqüente formação de uma sociedade livre, justa e solidária, consiste no objetivo central deste trabalho.

E, para isto, defende-se que, quaisquer ideias na área tributária, haverão de perpassar pelo estudo do fato gerador da obrigação tributária, pois este conceito constitui-se no embrião de todo o arcabouço jurídico tributário. Por não passar a teoria do Direito Tributário material de um desenvolvimento da própria Teoria do fato gerador, nas palavras de Amílcar de Araújo Falcão (1997, p.6), deve-se, portanto, a este estudo:

a) identificação do momento em que nasce a obrigação tributária principal; b) determinação do sujeito passivo principal da obrigação tributária; c) fixação dos conceitos de incidência, não incidência e isenção; d) determinação do regime jurídico da obrigação tributária: alíquota, base de cálculo, isenções etc; e) distinção dos tributos *in genere*; f) distinção dos impostos *in species*; g) classificação dos impostos diretos e indiretos; h) eleição do critério para a interpretação da lei tributária; i) determinação dos casos concretos de evasão em sentido estrito; j) estabelecimento dos princípios de atuação da discriminação constitucional de rendas no Brasil: definição da competência impositiva e determinação dos casos de invasão de competência e bitributação.

O Sistema constitucional tributário que dá forma ao atual Estado fiscal brasileiro está traçado entre os artigos 145 a 162 (Título VI- Da Tributação e do Orçamento; Capítulo I- Do Sistema Tributário Nacional) da Constituição Federal. A partir dele, temos o estabelecimento das competências tributárias, das espécies de tributos, dos limites ao poder de tributar dos entes federativos, bem como a repartição das receitas tributárias. Os fins sociais estabelecidos como objetivos fundamentais constitucionais e uma interpretação sistemática destes junto ao sistema constitucional tributário brasileiro, leva à certeza da possibilidade de

tributação dos fluxos globais de capital, como mecanismo (decolonial) de transferência de riqueza para fins de satisfação de justiça social.

Os fatores reais de poder (econômico, político, social, cultural), sempre em tensão, dão forma à Constituição Real (mundo fenomênico). Devem ser considerados os limites e as possibilidades de atuação da Constituição Jurídica, bem como os pressupostos de sua eficácia. Faz-se necessária análise não isolada, mas bilateral, entre ordenação e realidade. A radical separação entre realidade e norma não leva a qualquer avanço. Essa separação pode levar a uma confirmação da tese que atribui exclusivamente força determinante às relações fáticas. Fato, valor e norma guardam, portanto, relação de interdependência. Não se voltar às questões constitucionais jurídicas pátrias seria contrariar o próprio direito. Ceder às pressões das realidades, quer transnacionais, quer outras escusas, e desconsiderar valor e norma eleitos pelo Estado de Direito é atentar contra todo o sistema e arcabouço jurídico pátrio. A Constituição jurídica e seus valores não podem ser desconsiderados diante de relações internacionais, transnacionais, escusas ou espúrias.

A força normativa da Constituição reside na Vontade de Constituição. E o que seria Vontade de Constituição para Konrad Hesse (1991, p.19-20)? Em três sentidos não estanques, mas complementares, resumir-se-ia em: 1) a compreensão da necessidade e do valor de uma ordem normativa inquebrantável, “que proteja o Estado contra o arbítrio desmedido e disforme” (vontade de ordem); 2) a compreensão de constante legitimação desta ordem constituída, sendo esta, “mais do que uma ordem legitimada pelos fatos” (vontade de legitimação contínua); e 3) “ao contrário do que se dá com uma lei do pensamento, essa ordem não logra ser eficaz sem o concurso da vontade humana”, esta, portanto, relacionada às ações e ao arbítrio do homem, que devem estar voltados à manutenção da ordem constituída e à legitimação constante daqueles valores. Sede de Constituição. Ressalte-se, que para o autor, entre a norma fundamentalmente estática e racional e a realidade fluida e irracional, existe uma tensão necessária e imanente que não se deixa eliminar. E a história constitucional parece, efetivamente, ensinar que, “tanto na práxis política cotidiana quanto nas questões fundamentais de Estado, o poder da força assegura-se sempre superior à força das normas jurídicas, que a normatividade submete-se à realidade fática” (HESSE, 1991, p. 10). Assim, a questão que se apresenta diz respeito à força normativa da Constituição jurídica.

Para Humberto Ávila, em sua Teoria dos princípios (2009, p. 24), o mais importante não é saber a denominação mais correta desse ou



daquele princípio. O decisivo é saber qual o modo mais seguro de garantir sua aplicação e sua efetividade. “[...] a aplicação do Direito depende precisamente de processos discursivos e institucionais sem os quais ele não se torna realidade. A matéria bruta utilizada pelo intérprete- o texto normativo ou dispositivo- constitui uma mera possibilidade de Direito”. A clareza e a previsibilidade do Direito, mesmo em meio a atual e complexa conjuntura política e econômica, são elementos indispensáveis do Estado Democrático de Direito. As exigências e objetivos do presente trabalho buscam as questões de Estado e Constituição em contribuição à crítica e formulação de um Direito Tributário Internacional para o Brasil, tendo em vista que, em face da atual realidade das relações transnacionais de capital, tem-se contrariada a soberania fiscal em detrimento da satisfação dos objetivos constitucionais fundamentais da República. Nesse contexto, buscam-se em meio aos entraves encontrados pelo Estado Brasileiro, a definição dos fatos geradores destas possíveis obrigações tributárias e, assim, a consequente tributação e constituição do crédito tributário<sup>41</sup>.

Como afirma Humberto Ávila (2009, p. 25), os princípios- sejam ressaltados aqueles fundamentais, já acima referidos, previstos nos artigos 3º da Constituição Federal de 1988- não apenas explicitam valores, mas, diretamente, estabelecem espécies precisas de comportamentos. Assim, a vontade política, a que se referiu Celso Furtado, e o Estado Fiscal de Direito devem ser conduzidos em suas decisões nos planos internos ou internacionais pelos princípios fundamentais constitucionais (arts. 1º a 4º) com o vislumbre hodierno de que a violação destes princípios, de seus valores e do dever-ser de seus comportamentos devem ser reparados. Urge a necessidade de primazia e consecução dos valores constitucionais, a partir da adoção de comportamentos pelo Estado, no contexto tributário- internacional atual, compactuados a estes valores.

Ana Maria D’Ávila (2007, p.6) ao dissertar sobre o tema “bloco de constitucionalidade”<sup>42</sup>, informa, em sintonia com Flavia Piovesan (1995, p.160), que o dispositivo é evidencia do reconhecimento da força da dignidade da pessoa humana e dos direitos fundamentais na Constituição vigente. Desse modo, deve-se entender que “os direitos e garantias fundamentais não são apenas os que se encontram expressos

---

<sup>41</sup> Objeto dos 2º e 3º capítulos do presente trabalho.

<sup>42</sup> Onde se estabelece no artigo 5º, §2º da Constituição Federal Brasileira de 1988, que os direitos e garantias na Constituição previstos, não excluem outros decorrentes dos princípios ou do regime por ela adotados, bem como os previstos em tratados internacionais em direitos humanos dos quais o Brasil seja signatário.

na Constituição, mas também aqueles que possam hermenêuticamente decorrer do regime democrático adotado e dos princípios constitucionais previstos [...]”. Os direitos e garantias fundamentais são extensões pormenores dos princípios fundamentais elencados entre os artigos 1º e 4º da Constituição Federal de 1988, assim, quaisquer deveres tributários imputados ao indivíduo, hão de estar harmonicamente estabelecidos em consonância a estes princípios fundamentais. E como já fora dito, os princípios- objetivos fundamentais da República brasileira são de nítida dimensão social, o que se faz pensar na necessidade de tributação dos fluxos globais de capital como possíveis deveres tributários harmônicos e que, junto à cooperação internacional, contribuirão à satisfação da vontade axiológica constitucional.

Humberto Ávila, nesse sentido (2009, p. 26) alerta que princípios precisam e devem ser ponderados. Enquanto que as regras instituem deveres definitivos, os princípios instituem deveres preliminares. Quando duas regras colidem, uma destas é ineficaz, devendo ser aberta a ponderância de uma sobre outra para que o conflito seja superado. Quando dois princípios colidem, os dois ultrapassam o conflito mantendo sua validade, devendo o aplicador decidir qual deles possui maior peso. E onde residiria o “o maior peso” dos princípios? Haverá de se realizar interpretação sistêmica para identificar se a vontade da Constituição é alcançada, avaliadas as conjunturas sociais, políticas e econômicas. Nas lições do autor (2009, p. 30), as normas não são textos nem o conjunto deles, mas, sim, sentidos construídos a partir da interpretação sistemática de textos normativos. Daí se afirmar que os dispositivos se constituem no objeto da interpretação; e as normas, no seu resultado.

O importante, para Humberto Ávila (2009, p.30), é que não existe correspondência entre norma e dispositivo, no sentido de que sempre que houver um dispositivo haverá uma norma, ou sempre que houver uma norma deverá haver um dispositivo que lhe sirva de suporte. Em alguns casos há norma, mas não há dispositivo. Ele exemplifica ao passo que indaga, “quais são os dispositivos que preveem os princípios da segurança jurídica e da certeza do Direito? Nenhum. Então há normas, mesmo sem dispositivos específicos que lhes deem suporte físico.” Afirma ainda que em outras hipóteses há apenas um dispositivo, a partir da qual se constrói mais de uma norma. Diz ele (2009, p.30): “Bom exemplo é o exame do enunciado prescritivo que exige lei para a instituição ou aumento de tributos, a partir da qual pode-se chegar ao princípio da legalidade, ao princípio da tipicidade, à proibição de regulamentos independentes e à proibição de delegação normativa”.

Levando em consideração as lições de Humberto Ávila (2009, 20-35), a partir das quais a atividade do intérprete, julgador ou cientista não consiste em meramente descrever o significado já existente dos dispositivos, mas consiste em construí-los e constituí-los. Revela-se a missão central do presente trabalho, pois, em verificar os entraves à identificação dos fatos geradores de possíveis obrigações tributárias em relações transnacionais de capital, pelo Estado Brasileiro, à luz da proposta de decolonização e furtadiana de desenvolvimento e subdesenvolvimento, frente à construção de um Direito Tributário Internacional voltado à satisfação dos objetivos fundamentais da República e à reafirmação da vontade de Constituição. Há sentidos que preexistem ao processo particular de interpretação, na medida em que resultam de estereótipos de conteúdos já existentes na comunicação linguística geral. Há estruturas de compreensão existentes de antemão ou a priori, que permitem a compreensão mínima de cada sentença sob certo ponto de vista já incorporado ao uso comum da linguagem. (ÁVILA, 2009, p.54)

O intérprete não só constrói, mas reconstrói sentido, tendo em vista a existência de significados incorporados ao uso linguístico e construídos na comunidade do discurso. Assim, sob o prisma da necessidade de voltar-se à redescoberta do Estado Principlológico e de sua permanente vontade de Constituição, constrói-se, em meio ao sistema-mundo de capital e de relações transnacionais impostas, pensamento de Direito Tributário Internacional voltado ao Brasil, à sua soberania fiscal, bem como aos seus objetivos- valores- princípios fundamentais com a identificação de possíveis fatos geradores de obrigação tributária em fluxos globais de capital e a consequente constituição de crédito tributário. A partir de Humberto Ávila, tem-se a conclusão- mesmo que trivial- de que o Poder Judiciário e a Ciência do Direito constroem significados, mas enfrentam sérios limites cuja desconsideração cria um descompasso entre a previsão constitucional e o direito constitucional e tributário concretizados (ÁVILA, 2009, p.34).

Compreender “provisória” como permanente, “trinta dias” como mais de trinta dias, “todos os recursos” como alguns recursos, “ampla defesa” como restrita defesa, “manifestação de capacidade econômica” como manifestação provável de capacidade econômica, não é concretizar o texto constitucional. É, a pretexto de concretizá-lo, menosprezar seus sentidos mínimos. (ÁVILA, 2009, p. 34)

Assim, corrobora-se ao pensamento do supracitado autor, no sentido e em defesa de que os significados construídos, quer pela vontade política, quer pelo Judiciário, quer pela Ciência do Direito, quer pelo Estado para as relações tributárias internacionais devem, necessariamente, voltar-se, antes, à vontade e espírito social constitucionais, em seus objetivos, fundamentos, princípios e regras. Deve-se ultrapassar a credence (ÁVILA, 2009, p. 34), de que a função do intérprete é meramente de descrição de significados e não de reconstrução de sentidos, “quer o cientista, pela construção de conexões sintáticas ou semânticas, quer o aplicador, que soma àquelas conexões as circunstâncias do caso a julgar”.

Propõe-se, portanto, aqui, diante de todo o exposto, a construção do sentido de um Estado Fiscal, à luz das intervenções decoloniais e furtadianas. Um Estado que, mesmo envolto nas relações transnacionais, volte-se à redefinição de um Direito Tributário Internacional para o Brasil e à vontade de Constituição. Não há como serem desprezados esses pontos de partida. Como disse Humberto Ávila (2009, p.39), “o ordenamento jurídico estabelece a realização de fins, a preservação de valores e a manutenção ou a busca de determinados bens jurídicos essenciais à realização daqueles fins e à preservação desses valores”. Um Direito Tributário Internacional para o Brasil, portanto, deve ser construído e aplicado de modo a explicitar os fins e valores entremostrados na linguagem e espírito constitucional. As relações internacionais, a integração econômica e a livre iniciativa devem inventar-se e reinventar-se em atenção a este espírito de reafirmação de valores e de não auto-negação.

Os princípios indicam o fundamento a ser utilizado pelo aplicador para futuramente encontrar a regra para o caso concreto. Funcionam, pois, como fundamentos axiológicos para a decisão a ser tomada, citemos aqui, em especial, as decisões jurídicas, políticas e econômicas. Princípios norteadores de grande relevância para o ordenamento jurídico, na medida em que são estabelecidos fundamentos normativos para a interpretação e aplicação do Direito, fazem com deles decorram, direta ou indiretamente, normas de comportamento. Humberto Ávila (2009, p. 39- 43) ao citar distinções doutrinárias acerca de princípios e regras, afirma que “o qualificativo de princípio ou de regra depende do uso argumentativo, e não da estrutura hipotética”.

Por exemplo, menciona Humberto Ávila (2009, p. 42), que o dispositivo constitucional previsto no artigo 150, I, como princípio limitador ao poder de tributar, em que é vedado aos entes federativos exigir ou aumentar tributos sem prévia cominação legal, pode ser

aplicado como regra ou princípio. No primeiro caso, se visualizado o aspecto imediatamente comportamental, entendido como exigência de lei em sentido formal para a validade da criação ou aumento de tributos. E, certamente, como princípio se o aplicador, desvinculando-se do comportamento a ser seguido no processo legislativo, focar o aspecto teleológico, e concretizá-lo como instrumento de realização do valor liberdade “para permitir o planejamento tributário e para proibir a tributação por meio da analogia, e como meio de realização do valor segurança, para garantir a previsibilidade [...] e proibir a edição de regulamentos que ultrapassem os limites legalmente traçados”.

Quer seja o intérprete, legislador, executor, julgador ou cientista, as conexões axiológicas por ele construídas ou intensificadas devem considerar os fundamentos constitucionais magnos e seus objetivos, mesmo diante de circunstâncias que terminam por exigir um processo complexo de ponderação de razões e contra razões. Voltar-se à Constituição e ao seu espírito, é necessidade primeira. As ações e decisões em matéria tributária internacional no que toca as novas relações transnacionais de capital, têm comprometido a promoção dos valores, fundamentos ou objetivos do Estado Democrático de Direito? Como ensina Humberto Ávila (2009, p. 47):

Ou se examina a razão que fundamenta a própria regra (rule’s purpose) para compreender, restringindo ou ampliando, o conteúdo de sentido da hipótese normativa, ou se recorre a outras razões, baseadas em outras normas, para justificar o descumprimento daquela regra (overruling). [...] tanto os princípios como as regras podem envolver a consideração a aspectos específicos, abstratamente desconsiderados.

Na ideia defendida pela autora deste trabalho, a partir do processo da ponderação de argumentos, a integração econômica, em meio à livre iniciativa, em detrimento da desintegração social e do repúdio à soberania fiscal, contraria a vontade de constituição, posto que viola os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil de cunho, essencialmente, social. Os princípios, portanto, podem requerer a complementação de novas e outras regras para serem aplicados. Tanto os princípios quanto as regras permitem a consideração de aspectos concretos e individuais. No entendimento de Humberto Ávila (2009, p. 48), no caso dos princípios, essa consideração de aspectos concretos e individuais é feita sem obstáculos institucionais, “na medida em que os

princípios estabelecem um estado de coisas que deve ser promovido sem descrever- diretamente- qual o comportamento devido”. O fim, independente da autoridade, funcionará como razão substancial para adotar os comportamentos necessários à sua promoção. Adota-se um comportamento porque seus efeitos contribuem para promover este fim.

O Estado Fiscal Brasileiro no âmbito internacional, portanto, tem o dever de adotar comportamentos e tomar medidas que atendam os princípios- objetivos fundamentais constitucionais da República. Amparados pelas intervenções decoloniais, diante da necessidade de políticas de transferências de riqueza global- do Norte ao Sul- nas tentativas de combate a colonialidade/modernidade de opressão e exploração, tais medidas podem dar-se dentro das alternativas de taxação dos fluxos globais de capital. E, como visto em Celso Furtado (2009, p.171), por não se constituir o subdesenvolvimento em etapa anterior e necessária ao desenvolvimento, mas em processo histórico autônomo, resultante da “penetração de empresas capitalistas em estruturas arcaicas”, aquele, como processo endógeno, precisa ser ultrapassado a partir da consolidação de novas estruturas, (re)descobrimo “O que Somos” (FURTADO, 2012, p.30), voltado às dimensões sócio-culturais, que resultem em outras e mais elevadas formas de vida.

Cabível reafirmar, então, a necessidade de construção e conservação contínuas de um Estado fiscal social voltado à vontade de Constituição, em seus fundamentos e objetivos sociais magnos, por meio de um Direito Tributário Internacional formador da e para a República Federativa Brasileira. Se filhos da colonialidade, como demonstrado diante do cenário histórico brasileiro, aqui, apresentado, o devemos ser também da luta. E a vontade de Constituição, que não deve fazer-se somente representada ou reafirmada pelos “principais mantenedores” (legislativo, executivo e judiciário) desta ordem constitucional, deve ser expressão de todo o povo brasileiro (quem sabe, o último e legítimo mantenedor), inclusive da academia, daí um dos propósitos da presente Tese.

## **CAPÍTULO 2**

# **GLOBALIZAÇÃO, FATO GERADOR<sup>43</sup> DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E UM DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL PARA O BRASIL**

A internacionalização existe há mais de meio milênio e o mundo atual é seu produto. Como assevera Paul Singer (1997, 40), a internacionalização financeira, econômica e cultural existe como tendência pelo menos desde a viagem de Marco Polo ao Extremo Oriente. Mesmo entre interrupções e recuos, a internacionalização persistiu. Nos dois séculos anteriores às grandes navegações, os laços comerciais entre os maiores impérios do continente asiático e a periferia europeia se intensificaram, com a consequente prosperidade e hegemonia político- financeira das repúblicas do norte da Itália. Quando, a partir do século XV, portugueses e espanhóis se lançaram às navegações oceânicas, África e Américas foram “integradas” a um sistema de economia mundial já em funcionamento. No século seguinte, a “integração” alcançou a Oceania e vários arquipélagos do Pacífico. Conclui o autor, enfim, que a internacionalização já progride há mais de meio milênio e o mundo atual é seu produto.

Globalização é nome com o qual se procura dar nova roupagem a velhos processos estruturais de expansão do capitalismo em escala mundial, nas lições de Edmundo de Arruda Jr. (1998, p. 15). A indústria da globalização, contudo, não nos impede de sonhar, ainda, com a globalização da democracia ou a mundialização da cidadania como valor universal. Nas palavras do supracitado autor (1998, p.16), a mundialização, imanente ao percurso do homem na história da conquista da natureza, “somente com a dominância da sociedade industrial de mercado capitalista é que passa a ganhar os contornos da mundialização crescente da barbárie”, da inclusão de alguns no banquete da modernidade, com programada exclusão, da imensa maioria da população, dos benefícios do desenvolvimento econômico.

---

<sup>43</sup> Conforme explicado e defendido pela autora em sua Dissertação de Mestrado intitulada “A Teoria do Fato Gerador e o fato gerador presumido”, páginas 53-63, disponível em [www.unifor.br](http://www.unifor.br) (BDTD- Biblioteca Digital de Teses e Dissertações).

Pela expansão da acumulação, têm-se novas e agravadas as formas de exclusão e diante das complexidades dos cenários político, econômico e social, o papel do Estado, bem como de seus Sistemas Tributário interno e internacional suscitam debate fundamental. Quais são as estratégias deste Estado à construção de uma sociedade livre, justa e solidária, que estenda dignidade à pessoa humana, frente aos processos de globalização? Em meio à contradição fundante da ordem social capitalista, qual seja: a socialização na produção das riquezas e a apropriação privada das mesmas por parte de certos grupos de proprietários dos meios de produção, em que a liberdade é concebida sempre em interação com e como condição do mercado livre (ARRUDA JR.,1998, p.19), qual a função e contribuição de um Direito Tributário Internacional para o Brasil ao não vilipêndio dos valores e objetivos fundamentais da República?

Com a globalização, forma mais avançada e complexa da internacionalização, nota-se patente descompasso entre a rapidez da evolução das técnicas e a relativa lentidão das transformações institucionais, nos dizeres de Dowbor (1996, p. 57-58), “gerando um amplo espaço econômico mundial sem nenhum controle ou regulação, e uma perda global de governabilidade no planeta” pelas instituições tradicionais. Everton Gonçalves e Joana Stelzer (2009, p.21) apregoam que hoje já não mais se admite considerar a soberania estatal como absoluta e ilimitada, já que os Estados passaram a ser integrantes de relações jurídicas complexas, “as quais, não raramente, acabam por gerar conflitos de interesse”.

Nas lições de Octavio Ianni (1996, 58-59), podem ser citadas como características da globalização, a revolução informática que, baseada nas conquistas da eletrônica, coloca nas mãos, outra vez, dos países dominantes, “uma capacidade excepcional de formar e informar, induzir e seduzir, talvez jamais alcançada anteriormente na mesma escala”. Organiza-se, portanto, um sistema financeiro internacional, em conformidade com as exigências capitalistas e de acordo com as determinações dos países ricos, “tais como os Estados Unidos [...], bem como a Comunidade Econômica Européia, o Grupo dos 7 e as determinações do Fundo Monetário Internacional (FMI) e do Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD), ou Banco Mundial”. As relações econômicas mundiais compreendem “a dinâmica dos meios de produção, das forças produtivas, da tecnologia, da divisão internacional do trabalho e do mercado mundial”, os quais “são



amplamente influenciadas pelas exigências das empresas, corporações ou conglomerados multinacionais, transnacionais, mundiais, globais, planetários”. A reprodução ampliada do capital, a concentração e a centralização de capitais, é universalizada em nova escala, “com novo ímpeto, recriando relações nos quatro cantos do mundo, pressionando as nações [...], influenciando, bloqueando ou rompendo os seus sistemas econômicos”.

## **2.1 O Direito Tributário Internacional para o Brasil**

Em sua obra *Teorias da Globalização*, Octavio Ianni (1999, p.21) ressalta que uma conotação surpreendente da modernidade em meio à globalização é o declínio do indivíduo. Ele próprio, portanto, revela-se singular e coletivamente, produtor e reproduzidor das condições materiais e espirituais de sua subordinação e de sua eventual dissolução. Isto porque a sociedade global, na qual se insere e que ajuda a criar e recriar continuamente, pautada na generalização da racionalidade formal e real “inerente ao modo do mercado, da empresa, do aparelho estatal, do capital, da administração das coisas, de gentes e ideias”, acaba por torna-se o cenário de seu desaparecimento. O indivíduo se revela subalterno<sup>44</sup>. Singular e coletivamente, tem dificuldade para compreender que se acha extraviado, em declínio, ameaçado e sujeito à dissolução.

Frente à globalização, nas lições de Ianni (1999, p.38-51) a economia- mundo capitalista se encontra permeada de economias- mundo menores ou regionais, “organizadas em moldes coloniais, imperialistas, geoeconômicos e geopolíticos”. Cabe, portanto, reconhecer que a ideia de soberania<sup>45</sup> é radicalmente abalada, de forma que o

---

<sup>44</sup> Dentro dos atuais parâmetros globais de racionalidades formal e real, aliado o “subalterno” de Ianni à subalternidade proposta pelos estudos decoloniais, constituir-se-ia o indivíduo latino americano o ser subalterno do já feito subalterno? O sociólogo brasileiro Octavio Ianni (1999, p.29) compreende a história moderna- contemporânea como uma história de sistemas coloniais-imperialistas, de geoeconomias e de geopolíticas.

<sup>45</sup> Contando com Jean Bodin como um de seus precursores, mais uma ideia de formação liberal que demonstra, especialmente aos países periféricos, suas contradições. Hoje, em meio à globalização, trata-se de expressão também

capitalismo, “enquanto modo de produção e processo civilizatório, cria e recria o Estado-nação, assim como o princípio da soberania que define a sua essência”. Relembra-se os parâmetros decoloniais de colonialidade/modernidade, quando afirma Octavio Ianni (1999, p. 51):

É como se o horizonte aberto pela globalização em curso no final do século XX abrisse possibilidades novas e desconhecidas sobre as formações sociais passadas, próximas e distantes, recentes e remotas. [...] É como se muito do que é passado adquirisse novo sentido, ao mesmo tempo que outro tanto do que também parece passado tomasse significado no presente.

### **2.1.1 Globalização, corporações transnacionais e Direito**

Assim, as corporações transnacionais, apoiadas pelas agências governamentais dos países ao Norte e beneficiadas pelas diretrizes de organizações multilaterais como o Fundo Monetário Internacional e o Banco Mundial, criam os mais diversos desafios aos países do Sul-subalterno (Ianni, 1999, p.61). Oferecem negócios, possibilidades de comércio e intercâmbio de tecnologias, de modo que a internacionalização do capital significa a internacionalização do processo produtivo que resulta em permanente processo de subdesenvolvimento junto à opressão e contínua exploração dos países periféricos e de seus povos. Caio Prado Jr (2004, p. 10-32) destaca a particularidade da formação histórica- brasileira pautada na formação colonial de exploração e de processo de acumulação primitiva. Ricardo Antunes, em seu prefácio à obra de Florestan Fernandes (2009, p.12-13), afirma ser o Brasil “país maneiroso”, em que a história se desenrola sem rupturas e mudanças profundas, que sempre equaciona “seus dilemas pela via da conciliação pelo alto [...] e sempre de prontidão para

---

marcada pela manutenção do princípio da maximização de acumulação do capital. Assim e nesse sentido, quem são ou passam a ser efetivamente os Estados soberanos? Mais uma vez colocam-se as realidades dos estudos decoloniais de colonialidade/modernidade, em que urge as construções de embates à formação de novo sistema-mundo, tomando como partida novas epistemologias e novas construções de conhecimento voltadas ao subalterno e pelo subalterno.

o exercício da contrarrevolução”, que encontra na dependência e no subdesenvolvimento “forma de integração para fora e desintegração para dentro”. Antunes constata serem estes, traços marcantes em quase toda a América Latina de origem senhorial e colonial, formadores de uma constante “dialética do arcaico e do moderno”. Uma América Latina sem alternativas autônomas, que não atua fora dos constrangimentos e liames de dependência e de subordinação<sup>46</sup>.

Sobre este ponto, Florestan Fernandes (2009, p.21-29) entende, assim como as intervenções decoloniais apresentadas no primeiro capítulo deste trabalho, que, a partir do significado do sistema de colonização latino americano, podem ser apreendidas as fases e formas de dominação e sujeição dos países periféricos (da gênese colonial aos dias atuais), pautadas pela “exploração ilimitada, em todos os níveis da existência humana e da produção para o benefício das coroas e dos colonizadores”. Em nítida confluência com as posições decoloniais e furtadianas de desenvolvimento e subdesenvolvimento já discutidas neste trabalho, afirma que o “novo” padrão de imperialismo é, em si mesmo, destrutivo ao desenvolvimento dos países latino- americanos. Somente uma revolução dentro da ordem, visando à implantação de um conjunto de transformações capazes de superar a dependência e a subordinação estrutural, ou uma revolução contra a ordem, marcadamente de caráter socialista, seriam capazes de gerar alternativas de saída à sujeição.

Afirma Florestan Fernandes (2009, p.21-22) que o colonialismo, iniciado com a “conquista” espanhola e portuguesa, adquiriu forma mais complexa após a “emancipação” das nações latino americanas, com a evolução do capitalismo e a incapacidade dos países latino- americanos impedirem sua incorporação dependente ao espaço econômico, cultural e político das sucessivas nações capitalistas e hegemônicas. Na visão do autor, diante das heranças e potencialidades históricas dos países latino americanos, o capitalismo, em velocidade demasiadamente acelerada, transformou-se ampliando o fosso da dominação externa, de forma que a América Latina defronta-se com dois grandes problemas: 1) a nova forma de imperialismo e toda sua difusão; e 2) o “como” enfrentar o

---

<sup>46</sup> Prefácio intitulado ‘Um pensamento Insubmisso’ (p.16), em que o autor, professor titular de Sociologia da UNICAMP afirma ser “o pensamento vivo de Florestan Fernandes”, parte desta América Latina- que mesmo dependente, espoliada e destroçada, mostra-se rebelde, insubmissa e insurgente.

imperialismo pautado por meio das grandes empresas corporativas, “dadas as debilidades econômicas, socioculturais e políticas predominantes, mesmo nos países mais avançados da região”. É seu entendimento:

A integração nacional, como fonte de transformações revolucionárias e de desenvolvimento econômico, sociocultural e político, tornou-se impossível. Os interesses particularistas das camadas privilegiadas, em todas as situações, podiam ser tratados facilmente como os ‘interesses supremos da Nação’, estabelecendo uma conexão estrutural interna para as piores manipulações do exterior. [...] a docilidade dos interesses privados latino-americanos em relação ao controle externo não constitui tão somente um estratagema econômico. Trata-se de um componente dinâmico de uma tradição colonial de subserviência, baseada em fins econômicos, mas também na cegueira nacional, até certo ponto estimulada e controlada a partir de fora (FERNANDES, Florestan. 2009, p.22)

Assim, na linha dos estudos decoloniais, Florestan Fernandes (2009, p.23-29) afirma que a transplantação dos padrões ibéricos de estrutura social, em que apenas os colonizadores eram capazes de participar das estruturas de poder, resultou em exploração ilimitada e em forma de dominação legitimada por fundamentos legais e políticos. O padrão de dominação externa da atualidade, portanto, diz respeito à expansão das grandes empresas corporativas nos países da América Latina, que trouxe à região novos estilos de organização, produção, planejamento, concorrência, todos voltados ao controle interno destas economias nacionais, dependentes dos interesses externos. De forma que o traço específico do imperialismo total consiste no modo de organização da dominação externa a partir de dentro e em todos os níveis da ordem social, “desde o controle da natalidade, a comunicação de massa e o consumo de massa, até a educação, a transplantação maciça de tecnologia ou de instituições sociais, à modernização da infra e da superestrutura [...]”, aos expedientes financeiros ou do capital, ao eixo vital da política nacional. Deste modo, faltam aos países mais avançados da América Latina, requisitos básicos para o desenvolvimento econômico, cultural e social em bases autônomas<sup>47</sup>.

---

<sup>47</sup> Coaduna-se ao pensamento furtadiano de subdesenvolvimento outrora exposto

As transições da economia colonial para a economia nacional ou da escravidão e do capitalismo comercial para o capitalismo industrial sempre produzem estas realidades estruturais: 1) a concentração de renda e do poder nos estratos que possuem importância estratégica para o núcleo hegemônico de dominação externa; 2) a coexistência de estruturas econômicas, socioculturais e políticas interdependentes, necessárias à articulação e expansão da economia, base para a exploração externa; e 3) a exclusão de uma ampla parcela da população nacional das ordens econômica, social e política existentes, “como um requisito estrutural e dinâmico da estabilidade e do crescimento de todo o sistema”. De modo que o “desafio latino americano” não consiste em como produzir riqueza, mas como retê-la e distribuí-la (FERNANDES, Florestan. 2009, p.29).

Florestan Fernandes (2009, p.34-39) se utiliza de dados da CEPAL para construir seu raciocínio sociológico, o qual denomina de “O dilema latino americano”. Ele indaga: Pode o capitalismo privado enfrentar e mudar uma realidade de desigualdades? Em seu entendimento, do qual partilha o presente trabalho, não, pois sua lógica tem demonstrado que a um desafio tão complexo não pode ser ofertada resposta, especialmente através do capitalismo de tipo dependente, “que envolve estrutural e dinamicamente, tanto uma extrema concentração interna de renda quanto uma dominação externa e uma drenagem de recursos permanentes”. As economias capitalistas possuem mecanismos de autodefesa e de autoproteção realisticamente orientadas, em que a rigidez do controle externo e da exploração são produtos estruturais da situação global.

Sabedor de que “a pobreza generalizada e a frustração sistemática não podem ser suprimidas sem mudanças estruturais substanciais”, Florestan Fernandes (2009, p.38-39) defende que o imperialismo é valioso para a emergência de uma consciência social crítica, “do radicalismo e da revolução social, dentro da ordem ou contra ela”. De forma que “o dilema latino americano não nasce da incongruência entre o sistema compartilhado de valores ideais e a *praxis* social”, antes disso, é resultado- como já demonstrado neste trabalho a partir das intervenções decoloniais de colonial/moderno e de colonialidade/modernidade, bem como do pensamento furtadiano de desenvolvimento e subdesenvolvi-

mento- “da mais profunda necessidade histórica e social de autonomia e equidade” (FERNANDES, 2009, p.38).

Identificadas as mesmas bases e desafios históricos, diferenciam-se enquanto propostas: a decolonial- de ruptura desde as novas epistemologias à formação de um projeto radical universal de diversidade anticapitalista descolonial, anti-imperialista, antipatriarcal, que ultrapassa os modos binários de pensamento; a furtadiana- de saída do subdesenvolvimento ao desenvolvimento não imitativo a partir da construção de novas estruturas pautadas no “Que somos”; E Florestan Fernandes (2009, p.39): que afirma serem necessárias revoluções “dentro da ordem” ( uma reforma capitalista do capitalismo, que transformaria e superaria estruturas de dependência e de subordinação) ou “contra a ordem” (ante a impossibilidade da revolução dentro da ordem, abre-se espaço para a revolução contra a ordem, de caráter socialista). Ambas podem dar início à “novas vias de evolução da América Latina” de povos livres e independentes, sendo a última alternativa citada, aquela que, certamente, abriria “caminho para a realização dos padrões mais elevados da razão humana e para a liberação real das sociedades latino- americanas”.

Octavio Ianni (1997, p.17-19) ressalta que a globalização desafia radicalmente os quadros de referência da política e esta, enquanto ciência, parece ter perdido vigência em algumas de suas categorias básicas, as quais elaboradas com base na dinâmica da sociedade nacional, necessitam de reelaboração a fim de responderem às exigências da reflexão sobre a dinâmica de uma sociedade mundial. A crescente transnacionalização da economia reorienta e reduz a capacidade decisória do governo nacional. As diretrizes e imposições de organizações multilaterais articulam-se cada vez mais aos interesses das corporações transnacionais e dos países dominantes, de modo que a importância das injunções externas, no que se refere à organização e às diretrizes do poder estatal, afetam as forças sociais internas. “Talvez se possa dizer que enquanto a sociedade civil está predominantemente determinada pelo jogo das forças sociais ‘internas’, o Estado parece estar crescentemente determinado pelo jogo das forças sociais que operam em escala transnacional”. Os setores sociais subalternos tem escassa presença no modo pelo qual se realiza o Estado, este, portanto, necessita “reavivar suas instituições ou organizações de atuação política, ou mesmo criar novas, tendo em conta a envergadura dos processos e estruturas [...]” que não de submergir do que é local.

## **2.1.2 Direito Tributário (Inter)nacional e (De)colonialidade**

Diante do quadro de permanente imposição e tensão, enfraquece-se o poder soberano dos Estados, que curvados às exigências do sistema financeiro internacional, veem, nessa esfera, sua soberania fiscal limitada e seus objetivos fundamentais sociais e de justiça ultrajados, com o crescimento das desigualdades e a paulatina formação de sociedades distantes do livre, do justo e do solidário. Aumenta o fosso entre ricos e pobres, sejam entre países ou indivíduos. A transnacionalização de capitais, bem como as pressões dela oriundas, dificultam e, certas vezes, impedem a identificação dos fatos geradores e a efetiva constituição de possíveis créditos tributários. Comprometida a soberania fiscal, urge a necessidade de (re)adequação, portanto, da ordem tributária internacional brasileira. E para isto, em meio à integração econômica e às novas relações do mundo globalizado, uma das possibilidades é a tributação dos fluxos globais de capital, na esteira da reafirmação brasileira da vontade de Constituição.

Em meio ao atual contexto econômico internacional, de mercado global de capital, em que as relações são transnacionais, o que e como fazer para que o Estado Fiscal brasileiro seja efetivo prossecutor dos objetivos fundamentais sociais magnos? Como construir um Direito Tributário Internacional para o Brasil sem perder a essência do voltar-se à existência digna, ao bem-estar da coletividade nacional e à justiça social? Como ser essência em meio à globalização e às relações transnacionais? Será possível? Eis a missão da presente tese. Demonstrar, entre os desafios impostos ou naturais do sistema, que, a partir da tributação dos fluxos de globais de capital, a construção de um Direito Tributário Internacional para o Brasil e para o Estado brasileiro-fiscal- social, faz-se possível.

Assim, para ser atingir o ideal deste trabalho de propositura de um Direito Tributário Internacional para o Brasil a partir da tributação dos fluxos globais de capital, faz-se necessária a definição da Teoria do fato gerador para o Direito Tributário brasileiro, que, frente ao contexto de globalização e ao entendimento das questões das novas relações transnacionais no âmbito político-jurídico-tributário, redescobre-se e adquire vitalidade. Neste panorama, vislumbra-se o vilipêndio à soberania fiscal e aos princípios fundamentais da República brasileira quando, verificadas a ocorrência de possíveis fatos geradores de

obrigação tributária no meio internacional, em nome dos processos de globalização e de internacionalização dos sistemas de produção econômica, o Estado ou suas estruturas político-jurídico-tributárias mostra-se alheio, despreparado, silente e acovardado. Os desafios impostos por uma lógica que internacionalmente “integra”, mas que internamente desintegra, sejam eles de ordem político- jurídica ou mesmo aqueles oriundos da extrema mobilidade das relações transnacionais- incompatíveis com a natureza precisa, inflexível e tradicional das regras tributárias- precisam ser superados.

O Direito Internacional, enquanto ciência e estrutura jurídica, neste contexto, em muito representa a (re)afirmação da lógica de sustentação da colonialidade/modernidade capitalista neoliberal. Como explica Arno Dal Ri Jr. (2004, p.95-104), os fundamentos políticos do liberalismo influenciam o direito internacional econômico moderno, passando “obrigatoriamente pelo tema da renovação da teoria da instituição social através do mercado” com preocupação voltada à construção de base teórica consistente para a liberalização do comércio internacional e, por meio deste, o enfraquecimento do poder soberano. O primado da economia sobre a política impõe aos Estados a abstenção de regulamentar o comércio internacional e já na primeira metade do século XIX surgem as primeiras normas jurídicas instituindo subsídios estatais como as facilidades no âmbito tributário. Normas proibitivas foram transformadas em obrigações moderadas.

À expansão do comércio internacional no século XIX, foram adotados novos instrumentos sempre voltados à maior abertura dos mercados, de forma que em 5 de julho de 1890 instituiu-se uma União Internacional, primeira organização de caráter multilateral- da qual o Brasil fazia parte-, que com os propósitos de publicação das tarifas aduaneiras, tinha por objetivo, facilitar as relações de comércio entre os Estados. A partir da segunda metade do século XIX, o Direito do Comércio Internacional, portanto, começou a ser desenhado nos moldes como hoje se encontra e, neste processo, a industrialização e a eclosão do capitalismo liberal são considerados fenômenos decisivos. Ainda nesse período não se havia uma tomada de consciência sobre a necessidade de criação de regras materiais de modo que a normatização do comércio internacional deu-se, inicialmente, no âmbito dos conflitos de leis no espaço (DAL RI JR., 2004, p.108-112).

Como informa Arno Dal Ri Jr (2004, p.112-139), mesmo com o desenvolvimento das técnicas de comércio internacional e a necessidade



de sua regulamentação, existia uma quase total insensibilidade por parte dos juristas, tendo em vista que o positivismo jurídico vigente nos principais centros de produção de saber adotava uma postura de negação da influência de fenômenos econômicos e sociais na vida do direito. No período pós- guerra, surgiu uma nova concepção de sociedade internacional, concepção esta que nasceu, passou a influenciar diretamente políticas econômicas e constituiu-se em relevante papel ao nascimento do direito internacional econômico europeu. Logo nos primeiros anos seguintes à Segunda Guerra, afirmou-se a necessidade de uma nova ordem jurídica internacional que “abarcasse disposições multilaterais claras e precisas em matérias financeiras, monetária e comercial”, a fim de serem “gerados pressupostos jurídicos, de caráter estrutural, para dar início ao fenômeno da integração econômica [...]” no âmbito mundial.

Vê-se, nesse sentido, a origem do desenvolvimento do Direito de Comércio Internacional. Nitidamente, eurocêntrico e em prol do mercado. A almejada “integração” econômica nesse período, assim, deu-se, inicialmente, através dos acordos de Bretton Woods<sup>48</sup>, que versaram desde a regulamentação de relações econômicas entre países (com a liberalização das relações de comércio) à instituição do Fundo Monetário Internacional (FMI) e do Banco Mundial (BM). Em 1945, o governo estadunidense lança ideia de realização de uma nova conferência voltada à expansão do comércio internacional. Como afirma Arno Dal Ri Jr. (2004, p.119-128), uma comissão especial, composta por representantes de 23 países, junto ao Conselho Econômico e Social da ONU, marcou a abertura oficial do evento para novembro de 1947 com a proposta de preparar uma Carta que instituiria uma organização voltada à criação de um sistema de normas multilaterais para a liberalização do comércio. As primeiras reuniões preparatórias ocorridas entre outubro e novembro de 1946 foram marcadas pelo choque de interesses entre os países industrializados e em os em vias de industrialização com a demonstração de atitudes ambivalentes, em que a delegação estadunidense ora impulsionava os Estados participantes à adoção de uma política de redução de suas tarifas alfandegárias, ora demonstrava desinteresse do governo norte americano em instaurar políticas liberais nesse sentido.

---

<sup>48</sup> Conferência realizada dos dias 1 a 22 de julho de 1944 em Bretton Woods, New Hampshire, Estados Unidos.

A Carta de Havana<sup>49</sup>, que, como um dos dispositivos, previa a redução de tarifas alfandegárias, firmava a aceitação por parte dos pactuantes de “reconstrução” da economia no mundo a partir de metas econômicas voltadas “ao desenvolvimento progressivo da produção e do consumo mundial através de um incremento do comércio reciprocamente vantajoso e fundamentado sobre as bases de equidade entre todos os Estados-membros” (DAL RI JR., 2004, p.123-124). O documento, composto por comandos positivos e negativos assumidos pelos Estados firmatários, surgiu como resultado final da Conferência de Havana concluída em 24 de março de 1948. Como ressalta Dal Ri Jr. (2004, p.125), tal instrumento surgiu como instrumento multilateral disciplinador do Direito Internacional Econômico no período do pós-guerra e dos fluxos de intercâmbio comercial entre os Estados.

Contudo, com a decisão de saída do governo dos Estados Unidos, em 1950, do projeto delineado durante a Conferência em Havana, a iniciativa fracassara. O descontentamento de setores econômicos norte americanos levaram organizações como o Conselho Nacional de Comércio Exterior, a Câmara de Comércio dos Estados Unidos, o Conselho dos Estados Unidos das Câmaras de Comércio Internacionais, entre alguns outros, a apresentarem oposição à Carta de Havana, de forma que o Congresso norte americano frustrou as expectativas geradas em torno da Organização Internacional do Comércio. Nas palavras de Arno Dal Ri Jr. (2004, p.128-129):

O fato de o governo norte americano ter tirado o apoio à iniciativa representou o fim de qualquer possibilidade de sobrevivência do projeto da Carta de Havana e da Organização Internacional do Comércio. Sem a colaboração dos Estados Unidos, maior financiador do projeto e já naquela época responsável por grande parte dos fluxos comerciais internacionais, seria impensável levar adiante um projeto daquelas dimensões.

---

<sup>49</sup> 106 artigos, divididos em 5 capítulos, que dispunham direitos e obrigações recíprocas aos Estados, bem como a definição de uma estrutura organizadora ao favorecimento da liberalização do comércio e à tutela jurídica dos países membros da nova Organização Internacional do Comércio (OIT).

Nesse contexto, vê-se a formação embrionária do Direito Internacional imbricada aos mercados e às necessidades do eixo Norte do globo. Com o Plano Marshall, entre 1948 a 1952, foram transferidos 13 bilhões de dólares à reconstrução da Europa Ocidental, de modo que consolidaram-se o diálogo e as relações político-econômicas de países-chave da Europa- como França, Itália, Alemanha e Grã- Bretanha- e o imperialismo estadunidense. Entre 1947 a 1956, surge o primeiro período de negociações tarifárias organizada no âmbito do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT), que tinha por objetivo viabilizar concessões bilaterais baseadas na reciprocidade (DAL RI JR., 2004, p. 134-139). O que foge aos interesses do eixo Norte do globo e a sua lógica é dificilmente considerado, mais uma vez acertam os paradigmas de colonialidade/modernidade e colonial/moderno desenvolvidos pelos estudos decoloniais, já tratados no início deste trabalho. Neste contexto, ainda surge a Organização Mundial do Comércio como sistema de solução de controvérsias pautado nas tentativas de redução de obstáculos técnicos ao comércio, desde a aplicação de medidas sanitárias à determinação do valor de mercadorias aduaneiras, às inspeções e às concessões de licenças de importação (DAL RI JR., 2004, p. 155-157).

Ao constatar-se, no curso da história, o Direito do Comércio Internacional como instrumento vital de expansão do capitalismo moderno, tem-se para este trabalho como fundamentais as lições de Michel Miaille (2005, p. 62-84) das quais apreende-se que necessário é abandonar o mito da divisão natural do saber, posto que direito e economia, política e sociologia pertencem a um mesmo continente e são dependentes da mesma teoria, a da história. Uma reflexão científica tem de dizer “que tipo de Direito” produz “tal tipo de sociedade” e porque esse direito corresponde a essa sociedade. O sistema das regras de direito não podem explicar-se nem por si mesmas (empirismo/positivismo), “nem por apelo ao espírito (idealismo)”. O direito como sistema de regras não tem na sua existência, no seu funcionamento, ou mesmo na ideologia que suscita o mesmo sentido numa sociedade feudal, escravocrata ou capitalista.

O Direito como instância jurídica, nesse sentido, deve ser tratado como aquele oriundo do seio de uma sociedade dominada pelo determinado modo de produção então vigente, na atualidade, o modo de

produção capitalista<sup>50</sup>. O Direito, desta forma, torna-se “sistema de comunicação formulado em termo de normas”, que permite a realização de um determinado sistema de produção e de trocas econômicas e sociais, em que as instituições jurídicas, nas quais e por meio das quais se desenvolvem as práticas jurídicas, podem ser adaptadas às necessidades do funcionamento e da reprodução do modo de produção então vigente. O Sistema Jurídico internacional, hoje, corresponderá, portanto, a funções ideológicas determinadas e precisas da sociedade capitalista, as organizações internacionais representam a força da classe dominante, em larga medida, os interesses dos Estados dominantes, Estados capitalistas. O capital, que deixa de ser somente soma em dinheiro ou acumulação de riqueza, é uma relação social que fornecerá bases ao desenvolvimento de uma troca generalizada (MIALLE, 2005, p.96-138). Porque não dizer relação, na atualidade, que fomenta e consolida a colonialidade-modernidade por meio de um sistema-mundo imperialista, patriarcal/capitalista centrado no homem euro-norte americano. De forma que:

Os pilares que surgem como naturais a toda organização social, o sujeito de direito, o Estado e a sociedade internacional reencontraram (depois de uma crítica radical) a sua verdadeira natureza, nascidos na história de uma sociedade determinada, num momento determinado e desempenhado uma função determinada. [...] Se os reintegrarmos na sua história descobriremos o segredo da sua inteligibilidade. (MIALLE, 2005, p.139)

Deste modo, na arte de querer reduzir suas contradições, informa Michel Mialle (2005, p.220-238), que sistemas jurídicos funcionam como reprodutores das relações sociais dominantes e o direito não faz mais do que ocultar em muito estas contradições. Ao querer evitar uma verdadeira ciência, esta como o conhecimento do que se está escondido,

---

<sup>50</sup> Como Mialle (2005, p.117) explica junto à proposta marxista: “Processo de valorização de um capital por meio de uma força de trabalho comprada num mercado como mercadoria. Compra da força de trabalho mediante salário. O salário não representa o equivalente do dispêndio da força. Logo, a parte não paga faz produzir um rendimento, a mais valia, de que se apropria o proprietário do capital”.

“não se ocultaram apenas realidades profundas do sistema jurisdicional [...], mas pura e simplesmente o seu real funcionamento”, de forma que se perde em todos os campos, com exceção da ideologia dominante e da imagem que ela veicula de justiça justificada na invocação da competência, contudo guardada sua natureza real na posição de corpo separado do povo. Alerta Miaille (2005, p.174-175):

É preciso convir que a ‘construção’ dos nossos juristas é, a maior parte do tempo, do tipo da ‘reprodução’ de um construído que já existe [...]. Os juristas teóricos perpetuam um sistema jurídico melhorando-o, enquanto é verdade que, realmente, não desmontaram, analisaram, criticaram radicalmente esse sistema jurídico. [...] O construtor trabalha senão sob a autoridade objetiva da ideologia dominante.

Em que constituiria, portanto, a formulação de um Direito Tributário Internacional para o Brasil? Ora, a saída dos termos de opressão da lógica deste sistema-mundo de colonialidade/modernidade mantenedora do fosso das realidades sócio- econômicas do eixo Norte-Sul, de contínua exploração dos países em “desenvolvimento” no eixo Sul-Sul, sempre sob os argumentos de “integração” à ordem economia global, e da acumulação de riquezas por espoliação pelos países do Norte, impedindo a formação de estruturas, naqueles países, capazes de o real sentido de sociedades livres e justas. Como informa Boaventura de Sousa Santos (2002, p.26), uma revisão dos estudos sobre os processos de globalização mostra que este é fenômeno multifacetado de impactos econômico, social, político, cultural, jurídico, religioso todos interligados de modo complexo de forma que “explicações monocausais” e “interpretações monolíticas” são pouco adequadas. Além de combinar a universalização e a eliminação de fronteiras nacionais com certo regresso ao comunitarismo, interage de modo diversificado com outras transformações que lhe são concomitantes, tais como:

[...] o aumento dramático das desigualdades entre países ricos e pobres e, no interior de cada país, entre ricos e pobres, a sobrepopulação, a catástrofe ambiental, os conflitos étnicos, a migração internacional massiva, a emergência de novos

Estados e a falência ou implosão de outros, a proliferação de guerras civis, o crime globalmente organizado, a democracia formal como uma condição política para a assistência internacional, etc. (BOAVENTURA DE SOUSA, 2002, p.26)

Defende Boaventura (2002, p.27) que a globalização, portanto, na atualidade, faz-se e refaz-se em intenso campo de conflitos entre grupos sociais, Estados e seus interesses hegemônicos, por um lado, e grupos sociais, Estados e interesses subalternos, por outro. O campo hegemônico ao passo que atua na base do consenso, não só confere à globalização suas características dominantes, mas também as legitima como as últimas possíveis ou as únicas adequadas. Para o autor, este consenso é o consenso neoliberal, que, em meados da década de 80, foi subscrito pelos Estados centrais do sistema mundial, abrangendo o futuro da economia mundial, as políticas de desenvolvimento e o papel do Estado na economia. Consenso este que em meio às resistências protagonizadas pelo campo subalterno ou contra- hegemônico, tem sentido suas fragilidades.

É nesse contexto que se pautam as Relações Internacionais, sob o princípio da interdependência<sup>51</sup>, entre Estados, fomentado na lógica do sistema-mundo capitalista/colonial/moderno. Na obra Poder e Interdependência, Robert Keohane e Joseph Nye<sup>52</sup> (1988, p.15-22) afirmam que “interdependência, em sua definição mais simples, significa dependência mútua”. E como explica Demétrio Magnoli (2004,

---

<sup>51</sup> Como explica Marcia Cristina P. de Fazio (2016, p.82), a teoria da interdependência identifica os processos transnacionais que passam a alterar o sistema internacional que não se encontra restrito a um sistema de Estados, de forma que “variações domésticas devem ser integradas ao estudo da política exterior, visualizando a sociedade internacional e as relações que nela se manifestam segundo distintas e flexíveis formas de interação [...]”. Uma concepção alargada das Relações Internacionais, portanto, estaria apoiada em três pressupostos: a existência de canais múltiplos, a ausência de hierarquia entre assuntos e a não proeminência da força.

<sup>52</sup> Teóricos expoentes da disciplina Relações Internacionais, adeptos à corrente institucionalista, que enfatiza, conforme explica Demétrio Magnoli (2004, p.44), a abrangência crescente do Direito Internacional corporificado em instituições que balizam a atuação dos Estados, tendo, como argumento central, o destaque à limitação da soberania e à possível redução da insegurança decorrente dos compromissos institucionais.

p. 42-47), o estudo das relações internacionais ou das relações estabelecidas entre Estados ganhou estatuto de disciplina acadêmica somente no século XX com a preocupação voltada ao sistema internacional de Estados estimulado pela constituição progressiva de uma economia integrada e de âmbito mundial. De forma que são três as tradições- divergentes- que norteiam as teorias na área.

A primeira tradição gerou a chamada escola idealista, que, fruto do pensamento iluminista, dá ênfase à “comunidade de normas, regras e ideias que sustenta o sistema dos Estados”, tem por fonte a noção de direito natural e sua definição de justiça como arcabouço das relações entre Estados (MAGNOLI, 2004, p.42). A segunda tradição formaliza a escola realista e encontra suas raízes essencialmente em Maquiavel e Hobbes. Ancoram seus argumentos na ausência de um poder soberano e imperativo nas relações internacionais, junto às noções de anarquia inerente ao sistema e de tendência ao equilíbrio de poder como contraponto a essa anarquia. No pós guerra, uma corrente de autores, dentre eles Robert Keohane e Joseph Nye, revisaram a noção de anarquia inerente ao sistema internacional e estabeleceram uma nova corrente no interior desta tradição, a corrente institucionalista. Já a terceira e última tradição relaciona-se à chamada escola radical, ancorando seu pensamento em Karl Marx e tendo por objeto não a cooperação ou conflitos entre Estados, mas o conflito entre classes, surgindo os Estados apenas como condutores de certos interesses econômicos políticos ou ideológicos (MAGNOLI, 2004, p. 42-47). Como afirma Demétrio Magnoli (2004, p.45):

Os enfoques da escola radical adquirem especial interesse na abordagem dos fenômenos contemporâneos da globalização: fluxos de capital e mercadorias, mercados financeiros, mundialização das corporações industriais e configuração de blocos econômicos macrorregionais.

As Relações Internacionais e o Direito Internacional, portanto, surgem diante destas interconexões, de emaranhado doméstico e internacional, de política interna e externa, onde a lógica da colonialidade/modernidade, do capital e da primazia às relações centradas no eixo euro-norte-americano tudo permeia e estabelece. De forma, que, em meio à tamanha complexidade, urgem as construções de

resistências. Estas necessárias à consecução dos objetivos constitucionais fundamentais do Brasil que se quer, de sociedade efetivamente livre, justa e solidária. De modo que, a proposta do presente trabalho, construída a partir dos pressupostos de Estado, das intervenções decoloniais e das lições de desenvolvimento furtadianas, não é a das mais simples, tendo em vista a realidade da lógica dominante arraigada às Relações Internacionais e reproduzida pelo sistema jurídico internacional.

A tributação, como afirma Peter Wahl (2010, 65-66), pode ser vista como pilar do Estado moderno e instrumento essencial na formação de processos sociais, tendo em vista sua dupla função de gerar recursos e de produzir efeitos regulatórios. De modo que para o modelo econômico predominante e para as políticas fiscais neoliberais são essenciais: o corte de impostos, principalmente para empresas e os mais ricos; a mudança de peso da carga tributária de impostos progressivos para impostos de consumo de massa; a adoção de políticas de austeridade orientadas pelo ideal de Estado enxuto; e o fomento da concorrência fiscal internacional como meio de forçar os ideais ideologicamente discordantes a se dobrarem à doutrina fiscal dos neoliberais. Nesse sentido, da aplicação desses princípios decorrem: rígido processo de redistribuição de cima para baixo, exacerbação da polarização social e aumento da pressão pela privatização da infraestrutura pública, de forma que a aplicação desta ideologia fiscal neoliberal “implica inevitavelmente a desintegração social com consequências políticas imprevisíveis”. Ressalta Peter Wahl (2010, p.66):

Isso é o porquê de, na discussão sobre políticas fiscais, em geral, e tributação internacional, em particular, serem considerados não somente os recursos envolvidos, mas também a possibilidade de se (re)conquistar o espaço para ações e opções políticas. Em uma situação na qual o escopo e o alcance dos instrumentos políticos nacionais perdem espaço diante das imposições da globalização, cabe reconhecer que impostos internacionais devem ser capazes de regular o processo de globalização. A tributação internacional é uma importante abordagem para a elaboração de alternativas ao paradigma neoliberal, e, ao mesmo tempo, um componente indispensável da ordem mundial pós-neoliberal.



Explica Wahl (2010, p.69) que sistemas tributários desenvolvidos entre os séculos XIX e XX levaram em conta “a economia relativamente fechada do Estado Nação. Capital e trabalho possuíam um grau bastante semelhante de delimitação territorial”. Nova situação surge com a globalização: fronteiras nacionais permeáveis aos fluxos de capital, de bens e de serviços, de modo que nenhum outro fator de produção mostrou-se tão móvel quanto o capital. O autor exemplifica ao afirmar que em torno de dois trilhões de dólares, com a evolução da informática e da comunicação via satélite, circulam diariamente nos mercados de câmbio e que com o surgimento de um espaço transnacional “análogo ao ciberespaço da internet” tais fluxos de riqueza tornam-se cada vez menos passíveis de controle e regulação.

A proposta do Direito Tributário Internacional, posto que vislumbra questões tributárias conexas entre Estados, como leciona Alberto Xavier (2005, p. 3), *cross-border situations* ou situações da vida que, por qualquer de seus elementos, comunica-se com mais de uma ordem jurídica dotada de poder de tributar, também há de ser chamado de Direito dos Conflitos. O Direito Tributário Internacional chega junto às tentativas de imposição de limites ou nas de fixação de critérios em função da resolução de conflitos entre sistemas jurídicos, em matéria tributária. Situações internas ou o seu entendimento frente àquelas normas fiscais internas a elas aplicáveis também são julgadas de valor e de interesse ao Direito Tributário Internacional quando e se verificados elementos de conexão destas com mais de um ordenamento jurídico. Como argumenta Xavier (2005, p.4):

Ora, o Direito Tributário Internacional surge precisamente porque uma ou alguma das características ou aspectos da situação internacional pode funcionar como conexão suscetível de desencadear a incidência e a aplicação das leis tributárias internas de mais do que um Estado. Assim, pode a lei fiscal da Nova Zelândia aplicar-se aos rendimentos obtidos por não residentes se a atividade produtiva for realizada no seu território; mas pode também a lei australiana entender que as suas leis tributárias se aplicam às sociedades nela domiciliadas, abrangendo os lucros realizados quer no seu território, quer no exterior; e pode a lei de Luxemburgo adotar idêntica solução, abrangendo no campo de incidência das suas leis fiscais os lucros das suas subsidiárias no exterior. Pode a

lei portuguesa considerar tributáveis os rendimentos de todas as pessoas físicas residentes em Portugal, incluindo os auferidos no exterior; [...] Pode a lei inglesa aplicar-se a todas as empresas de navegação que tenham direção efetiva no Reino Unido, embora a sede estatutária noutro país, como pode a lei do Panamá tributar todas as sociedades que nele tenham sede estatutária, ainda que por atividades realizadas no exterior, como pode a lei fiscal grega tributar o lucro de atividades exercidas no território da Grécia, ainda que por estrangeiros não residentes.

Oportuno, portanto, aqui, demonstrar com acuidade as expressões, Direito Tributário Internacional e Direito Internacional Tributário. A primeira refere-se às normas internas ou internacionais em matéria tributária que, tendo em vista o complexo das relações ultra fronteiriças ou transnacionais, visam à disciplina destas relações, as quais se encontram dotadas de elementos conexos entre a ordem interna e as demais ordens tributárias. Adequam-se a esta primeira expressão, assim, as questões relativas aos fatos geradores de obrigações tributárias. Situações definidas por leis, integrantes do ordenamento interno, necessárias e suficientes à ocorrência ou nascimento destas obrigações tributárias nos âmbitos interno e internacional. Quanto ao Direito Internacional Tributário ou sua constituição, diz-se respeito às normas de origem internacional, as quais buscam regular relações entre Estados em matéria tributária. No presente trabalho, estamos a tratar de normas de Direito Tributário Internacional, portanto, para o Brasil.

Para Alberto Xavier (2005, p.5-8), o Direito Tributário Internacional diz respeito, inicialmente, ao problema do âmbito de incidência e ao âmbito de eficácia das leis tributárias no espaço. O âmbito de incidência reporta-se a saber se e em que termos a norma tributária interna pode abranger na sua previsão pessoas, coisas e fatos localizados fora de seu território. Já o âmbito de eficácia, aos termos da norma tributária interna ser ou não suscetível de aplicação coercitiva em território estrangeiro e “se, inversamente, uma lei tributária estrangeira é suscetível de ser coercitivamente aplicada em território nacional”. Enquanto o problema do âmbito de incidência das leis tributárias diz respeito ao âmbito do poder legislativo do Estado, à atividade tributária em abstrato, o problema do âmbito de eficácia das leis tributárias volta-se ao âmbito do poder executivo (administrativo ou judicial) do Estado,

portanto à atividade tributária em concreto. De modo que, afirma o autor (2005, p.8), “[...] o âmbito de incidência e o âmbito de eficácia andam, via de regra, de mãos dadas- são ‘irmãos siameses’- pois de nada adiantaria a um Estado alargar o âmbito de incidência de suas leis a ponto tal que não lhe fosse possível assegurar-lhes eficácia coercitiva”.

Alberto Xavier (2005, p.9) pontua que soluções liberais admitidas no Direito Internacional privado moderno não são aceitáveis no Direito Tributário Internacional, tais como: a solução do conflito de leis através da remissão para leis estrangeiras aplicáveis e executáveis em paridade com as leis de foro pelos órgãos nacionais de aplicação do direito; o reconhecimento automático de sentenças estrangeiras ou de atos de direito público estrangeiro em matéria privada. Para o Direito Tributário Internacional, “nunca se resolve um concurso de normas tributárias [...] pela remissão para uma lei estrangeira competente [...]”, como, também, não se admite “o reconhecimento automático de decisões estrangeiras para o efeito de execução de créditos tributários estrangeiros por tribunais nacionais”, bem como a prática de atos administrativos (fiscalizações, notificações, por exemplo) por autoridades públicas estrangeiras, nem a “força vinculante, em território nacional, de atos de autoridade praticados em país estrangeiro”. Contudo, admite o autor que (2005, p.11):

[...] a integração progressiva das economias tem revelado, recentemente, a existência de esforços integrados [...] mesmo no campo do Direito Público, designadamente o Tributário [...]. E daí que tendam a aceitar-se, cada vez com maior liberalismo, trocas de informações automáticas entre autoridades fiscais, bem como a cooperação das autoridades de um Estado para a execução coercitiva de créditos tributários estrangeiros.

Ainda sobre o âmbito de incidência das leis e o Direito Tributário Internacional, indaga Xavier (2005, p.12-21) se existem limites estabelecidos pelo Direito Internacional Público à atividade legislativa dos Estados no que concerne às pessoas ou fatos abrangidos pelas previsões normativas das suas leis tributárias. É tradicional, tanto para a doutrina de Direito Internacional Público quanto para a de Direito Tributário, a ideia de inexistência de limites heterônomos (de Direito Internacional) à competência dos Estados para legislar em matéria de

impostos, em decorrência da soberania fiscal dos Estados. O poder de tributar seria “simples corolário lógico do caráter ilimitado da própria soberania”. Contudo, defende Alberto Xavier (2005, p.13) que a função primária do Direito Internacional Público “é a de demarcar as esferas de validade das diversas ordens nacionais, determinando a quem, como e quando as leis nacionais dos Estados soberanos se podem aplicar”. Efetuadas tais atribuições pelo Direito Internacional, as leis nacionais estariam livres para a definição do âmbito de suas incidências.

A soberania pessoal e soberania territorial seriam os limites heterônomos utilizados pelo Direito Internacional ao reconhecimento do poder de tributar dos Estados. A primeira relacionada ao poder de legislar sobre as pessoas que guardam conexão com o Estado, “seja qual for o território que se encontrem”. A segunda, ao poder do Estado de legislar sobre pessoas, coisas ou fatos que se localizem em seu território. Nesse sentido, entende-se que se ultrapassados esses limites, de forma que um Estado venha a tributar estrangeiros em função de situações que não tenham qualquer relação pessoal ou territorial e não estejam relacionados a quaisquer destes aspectos de soberania do Estado, reputa-se violado o Direito Internacional, “com todas as consequências que daí advêm, desde a invalidade da lei à responsabilidade internacional” (Xavier, 2005, p.13-14). Afirma o autor:

O problema delicado que se coloca para traçar os limites em causa esta precisamente em identificar qual a *conexão* relevante com o Estado para definir a nacionalidade (sobretudo das pessoas jurídicas) ou a localização de uma dada situação da vida no território. Por outras palavras: qual a liberdade da própria lei interna para traçar os contornos do elemento de conexão que fundamenta o seu poder de tributar. (XAVIER, 2005, p.14, grifo original)

Além de limites heterônomos, para o Direito Internacional, precisam estar atentos os Estados aos limites autônomos ao âmbito de incidência das leis tributárias internas, que para Alberto Xavier (2005, p.17-21) são de duas ordens: as limitações ditas unilaterais, aquelas definidas pelo próprio legislador; e as limitações decorrentes de convenção ou tratado internacional. A norma brasileira que limita a tributação das pessoas jurídicas, domiciliadas no país, aos lucros

realizados em território nacional, é exemplo de limitação unilateral. Normas contra a dupla tributação oriundas de convenções ou tratados internacionais também se encontram no rol de limites autônomos, contudo, estas limitam o âmbito de incidência das leis relativamente, já que “não impedem o legislador de formular o âmbito de incidência das leis tributárias internas em geral do modo que bem entender” e exigem, somente, que as novas leis não se apliquem (ou somente se apliquem) às pessoas, coisas ou fatos sujeitos ao âmbito de aplicação do tratado.

Entendidos os limites ao âmbito de incidência das leis, ideia, certamente, necessária à proposta do presente trabalho, qual seja, a de adequação do ordenamento jurídico pátrio à tributação dos fluxos globais de capital nas relações transnacionais, a doutrina clássica ainda volta seus estudos ao que denomina de “limites ao âmbito de eficácia das leis”. Informa Xavier (2005, p.18) ser pacífico o entendimento de que as autoridades públicas de um Estado não podem exercer suas prerrogativas de autoridade em outro Estado, de forma que não podem realizar diligências de instrução, tais como: vistorias, avaliações. Não podem fazer intimações ou exigências tributárias, nem mesmo promover execução de créditos tributários não pertencentes a sua soberania fiscal. O Direito Internacional Público veda a prática de atos no território de Estado estrangeiro. Contudo, algo a ser discutido é a produção de efeitos, ou seja, atos de autoridades públicas praticados no Estado em que tais autoridades se integram, de modo que se coloca a questão de saber “em que medida e até que ponto esta produção de efeitos viola os limites da soberania territorial dos Estados”. Os conflitos podem surgir da seguinte ordem:

[...] O Estado interessado na plena investigação fiscal de pessoas sobre as quais tem o poder de tributar ou que dispõem no exterior de meios de informação, diretamente ou através de outras pessoas jurídicas sobre as quais têm controle; e o Estado em que se localizam as sucursais ou subsidiárias de sociedades estrangeiras, ou em que se localizam os documentos ou demais meios de prova. Os conflitos podem agudizar-se quando a produção desses meios de prova respeite a matérias sensíveis, como a proteção de segredo bancário, de segredos industriais ou de outras informações estratégicas, em que para atender as exigências de um Estado,

sob pena de sanções, o cidadão seja compelido a violar as leis de outro Estado, incorrendo igualmente em penalidades.

Além da discussão dos âmbitos de incidência, de eficácia e de limites das leis, para o Direito Tributário Internacional, o poder de tributar dos Estados e a tributação devem ser analisados à luz dos princípios, em especial: da territorialidade e da pessoalidade. O estudo sobre a territorialidade não pode ocorrer sem a análise anterior dos fenômenos de incidência e de eficácia das leis tributárias, já que dada a complexidade das novas relações no mundo globalizado, seria insuficiente entender que as leis tributárias se aplicariam apenas aos fatos ocorridos no território da ordem jurídica a que pertencem, independente de outras características, tais como a nacionalidade, o domicílio ou a residência do sujeito passivo. A doutrina de Alberto Xavier (2005, p.22-29), assim, firma a ideia de que o “correto significado do princípio da territorialidade das leis fiscais pressupõe a necessária distinção de três critérios”: o da territorialidade em sentido positivo e em sentido negativo; o da territorialidade em sentido real e em sentido pessoal; e, por fim, o da territorialidade em sentido material e em sentido formal.

Quanto ao primeiro critério, no que diz respeito ao sentido negativo, os órgãos nacionais de aplicação do Direito, apesar de não atribuírem às leis fiscais estrangeiras o seu efeito típico de constituir crédito tributário, poderão fazer integrarem-se estas aos pressupostos de aplicação da lei interna. No sentido negativo, o princípio da territorialidade desempenha a função de evitar que a nacionalidade se constitua, por si, elemento capaz de fundamentar ou de afastar a tributação. Conforme explica Xavier (2005, p.24), tal critério não pode deixar de “traduzir-se na exigência de um ‘mínimo de conexão’ das situações em causa com o território nacional”, em outras palavras, “não pode deixar de proceder a uma delimitação objetiva das situações que, mercê dessa conexão, podem ser disciplinadas pelas leis tributárias internas”.

O princípio da territorialidade, nos sentidos pessoal e real, inicialmente, foi entendido como o respeito da conexão do território do Estado tributante com os elementos, ou aspectos reais ou objetivos, dos fatos tributários, tais como os locais onde se encontram os bens, o exercício de uma atividade, a fonte de produção ou de pagamento do rendimento, o estabelecimento permanente etc. Contudo, a sucessiva

desmaterialização dos pressupostos e a tendência marcada para a personalização dos impostos, conforme explica Xavier (2005, p.24), levaram as legislações a adotarem como elementos relevantes de conexão com o território, não somente aspectos objetivos, mas elementos subjetivos da situação tributária internacional como a sede, o domicílio ou a residência do contribuinte. Explica o autor:

Como a situação tributária internacional se pode encontrar relevantemente conexa com o território pelos seus elementos objetivos ou pelos seus elementos subjetivos, assim também o princípio da territorialidade se exprime umas vezes como uma territorialidade real, outras como uma territorialidade pessoal.

A territorialidade nos sentidos material e formal, assim como as outras classificações, também diz respeito ao âmbito espacial de incidência da lei ou “à esfera de aplicação espacial dos comandos gerais e abstratos contidos nas normas tributárias”. Em seu sentido formal, volta-se ao significado de que as leis tributárias são passíveis de execução coercitiva no território da ordem jurídica em que se integram, de modo que pela escolha do domicílio ou da sede do sujeito passivo como conexão relevante, pode a lei brasileira tributar os lucros auferidos no estrangeiro, por exemplo, todavia, “o crédito tributário decorrente dessa lei não poderá ser coercitivamente executado no exterior”. Entende Alberto Xavier (2005, p.26) que o conceito material de territorialidade, ao respeitar a posição abstrata da norma, bem como a delimitação do âmbito espacial dos comandos tributários, impede que sejam afetadas as soberanias dos Estados que se encontram conexos pelas relações ou elementos de situação tributária internacional. Contudo, a prática de atos que envolvam o exercício de poderes de autoridades, necessários à aplicação destes comandos gerais, tais como o lançamento, a fiscalização e a cobrança do crédito tributário, podem se constituir em ofensa à soberania. De modo, que “ao contrário da extraterritorialidade em sentido material, uma extraterritorialidade em sentido formal constituiria, pois, violação de soberania”.

Para Alberto Xavier (2005, p.27-29), porém, seja qual for o sentido que se atribua ao princípio da territorialidade, este se revela hoje insuficiente às relações contemporâneas de crescente desmaterialização e mobilidade, em que as conexões com um dado território se apresentam

em termos duvidosos, gerando conflitos potenciais e realidades complexas. Neste giro, as questões tributárias internacionais precisam ser construídas com outros critérios<sup>53</sup> de delimitação de competência e de identificação de possíveis fatos geradores de obrigações tributárias. O critério da territorialidade se assenta em conexões concretas facilmente localizáveis e pode, “quando muito, funcionar em sistemas tributários pouco evoluídos [...]. De um modo geral, as hipóteses de incidência dos tributos fundiários, dos impostos de consumo, dos impostos aduaneiros [...]”. Às formas tributárias incidentes sobre a renda global ou o patrimônio, tornam-se indispensáveis critérios suplementares que identifiquem situações imateriais ou incorpóreas possivelmente tributáveis.

A vontade, em certos setores, de adequação dos tributos à capacidade contributiva acentuou a tendência de personalização dos impostos. Para o Direito Tributário Internacional, conexões pessoais como a residência, a sede ou o domicílio, bem como a nacionalidade dos sujeitos passivos, tem substituído os critérios pautados em conexões puramente territoriais- reais já reveladas insuficientes. Alberto Xavier (2005, p.28-29) afirma ser quebra de valor dogmático, falar em princípio da territorialidade a partir de critérios pessoais e não reais. Em suas palavras:

Se o princípio da territorialidade material se limita à exigência de uma qualquer conexão da situação da vida internacional com o território, tenha ela natureza real ou pessoal, para que as leis deste tenham aplicação, então ele deixa de funcionar como critério positivo quanto ao âmbito de aplicação das leis internas, para desempenhar tão só uma dupla função negativa: impedir o arbítrio resultante da tributação por um Estado de situações que com ele não tem qualquer conexão e afastar a nacionalidade como exclusivo elemento de conexão. (XAVIER, 2005, p.29)

---

<sup>53</sup> Informa Alberto Xavier (2005, p.29) que doutrina contemporânea já reconhece, pela ambiguidade de seu sentido, pouca valia “na construção dogmática” do Direito Tributário Internacional, que deve ter erradicado seus alicerces em conteúdo preceptivo mais denso, qual seja: o da residência e o da fonte.



Os elementos de conexão, de maneira em geral, são “instrumentos nucleares” em torno dos quais se articula toda a estrutura das normas de conflitos em Direito Tributário Internacional. Por elemento de conexão, entende-se (XAVIER, 2005, p.252) aquele elemento “da previsão normativa que, determinando a ‘localização’ de uma situação da vida num certo ordenamento tributário, tem como efeito típico determinar o âmbito de aplicação das leis desse ordenamento a essa mesma situação”. Consiste na ligação existente entre pessoas (elementos de conexão subjetivos, como nacionalidade ou residência), objetos, fatos (elementos de conexão objetivos, tais como a fonte de produção ou de pagamento de renda, o lugar do exercício da atividade etc.) com as matizes dos ordenamentos jurídico-tributários. Entendem-se (XAVIER, 2005, p.252) como frequentes os casos de pluralidade de conexões, em que se tem como exemplo característico de conexão múltipla subsidiária a norma oriunda do artigo 4º do Modelo OCDE, segundo a qual:

Em caso de conflitos de residências, uma pessoa deve ser considerada residente no Estado em que tem uma habitação permanente (conexão primária); se tiver habitação permanente nos dois Estados ou não tiver em nenhum será considerada residente no Estado onde tenha o centro dos seus interesses vitais; e, ainda subsidiariamente, no Estado onde permanecer habitualmente ou de que for nacional. (XAVIER, 2005, p.252)

Da diversidade de elementos de conexão adotados pelas normas tributárias surge o problema da dupla tributação internacional. Revela-se possível, até mesmo, haver dupla tributação do mesmo rendimento por dois Estados que adotem elementos de conexão distintos, como o local da produção da renda e a residência do beneficiário, de forma que ao imprimirem ao conceito de residência sentidos diversos, “o mesmo sujeito pode ser tido por residente simultaneamente em ambos os Estados em concurso” (XAVIER, 2005, p.254). Em face do movimento internacional de capital, em matéria de tributação, há constante tensão entre o princípio da fonte e o princípio da residência, ou seja, a relação entre o Estado onde se situa a empresa ou o receptor de um investimento e onde se obtém a renda produzida pelos capitais (país da fonte); e o

Estado onde reside o titular dos fundos fornecidos e que aufera a renda dos capitais investidos no exterior (país da residência). (XAVIER, 2005, p.255)

A discussão parte de premissa que corrobora a essência deste trabalho, qual seja: de que “o país da fonte é o país menos desenvolvido, importador de capitais, enquanto o país de residência é o país industrializado, exportador de capitais” (XAVIER, 2005, p.255). Nesse sentido, entende Xavier (2005, p.255-256) que se o princípio da territorialidade, na sua acepção mais restrita, fosse globalmente respeitado, “conduziria à atribuição exclusiva do direito de tributar ao país da fonte e obrigaria o país de residência a isentar (ou declarar fora do âmbito de incidência dos seus tributos) os rendimentos produzidos fora de seu território, ainda que nele auferidos pelos seus residentes”. Tal procedimento, se adotado, assevera o autor (2005, p.256), eliminaria em grandes proporções a dupla tributação internacional. Contudo, o que se constata, conforme os argumentos construídos, desde o capítulo inicial deste trabalho, é que a lógica, historicamente implementada, de sistema-mundo colonial/moderno tem suas raízes fincadas desde as epistemologias, à construção de sistemas jurídicos, à formação de relações internacionais, aos paradigmas de “integração” econômica e ao Direito Tributário Internacional. Deste modo, sustenta-se a ideia de decolonização do atual sistema-mundo capitalista de colonialidade/modernidade, no âmbito tributário internacional com a tributação dos fluxos globais de capital, que permita a redistribuição de riqueza do eixo Norte ao Sul. Assim, poder-se-ia implementar, no caso brasileiro, o modelo de desenvolvimento a partir do “Que somos”, para a construção de uma sociedade mais livre e de justiça social.

Sabe-se que o país da fonte, de praxe, concede significativas concessões, muitas destas em forma de isenções para atrair capitais estrangeiros, e se o país da residência não tributa este rendimento, verificar-se-á “injustificada ‘evasão’ de imposto”. Ainda, faz-se notório que, em defesa daqueles certos interesses e objetivos de política econômica (de colonialidade/modernidade), a não tributação de rendimentos representa uma intolerável perda de receitas para o tesouro dos países e faz-se “estímulo à exportação de capitais, pois que os rendimentos da sua aplicação no estrangeiro são menos severamente tributados do que os de produção interna (no caso de moderação fiscal do país da fonte)” (XAVIER, 2005, p.256-257). E conforme segue Xavier (2005, p.257):

Seja, porém, como for, o certo é que existe hoje um consenso quanto à igual legitimidade dos dois critérios de conexão com o território que justificam a tributação por um dado Estado- a residência do contribuinte e a fonte do rendimento-, situando-se as divergências quanto à maior ou menor amplitude do conceito de fonte, ou seja, quanto aos critérios que permitem ‘localizar’ a fonte num dado território.

Os princípios tributários da fonte e da residência informam as conexões de fundamento do poder de tributar dos Estados e, como ensina Xavier (2005, p.258-259), não oferecem respostas quanto à extensão desse poder ou “até onde se estende o âmbito de incidência das leis tributárias internas”. Sistemas tributários atuais tendem, adotado o elemento de conexão residência, ao estabelecimento de obrigação tributária ilimitada, em que o residente de um país, “seja pessoa física ou jurídica, é tributável por todos os seus rendimentos, tanto de fonte interna, quanto de fonte externa: e daí que se fale num princípio da universalidade [...] que conduziria [...] a uma extensão extraterritorial da interna”. Aos não residentes, comumente, impõem-se obrigações tributárias limitadas, sendo tributados somente os rendimentos decorrentes das fontes localizadas no território do Estado.

A solução consagrada por muitos dos países latino-americanos, como informa Alberto Xavier (2005, p.259-260), resulta da coexistência do princípio da universalidade e da territorialidade. Frente ao Direito Internacional Público e ao Direito Tributário Internacional, os Estados da fonte não poderão estender o âmbito espacial de suas leis aos rendimentos auferidos no exterior por pessoas que não residam em seu território. Poderiam, portanto, dispor as leis que os residentes sejam tributados “exclusivamente em função dos rendimentos de fonte interna, o que redundaria em renunciar a tributar os rendimentos de origem externa e a estabelecer uma obrigação limitada para os seus residentes ou certas classes deles”. Não estaria, pois, o princípio da residência necessariamente associado ao princípio da universalidade. No Brasil, contudo:

[...] enquanto os *não residentes*, sejam pessoas físicas ou jurídicas, estão apenas sujeitos ao imposto quanto aos rendimentos provenientes de fontes situadas no Brasil, estando sujeitos ao regime da ‘tributabilidade limitada’ [...], os *residen-*

*tes*<sup>54</sup> são tributáveis em função do seu rendimento mundial, quer se trate de pessoas físicas ou jurídicas- regime de ‘tributabilidade ilimitada’ (XAVIER, 2005, p.291, grifo original)

Como ensina Alberto Xavier (2005, p. 303-305), no sentido econômico, fonte equivale ao capital “donde brota a renda tributada”, esta se localiza no lugar em que é exercida a atividade, onde são utilizados os fatores de produção ou local em que se situam os bens ou direitos de que provém. A interdependência econômica e jurídica, nesse sentido, tem contribuído à desmaterialização dos principais fatos tributários, no âmbito internacional, de modo que determinar a localização das fontes dos diversos tipos de rendimento é tarefa árdua, o direito positivo brasileiro, não se reveste de regras aptas que venham a minimizar o impasse, possível gerador de dupla tributação e dos fenômenos de elisão ou de evasão fiscal. Assim, a carga tributária recai, especialmente, sobre fatores nitidamente menos móveis ocorridos em território nacional, tais como propriedade, renda e salários, principais bases do ônus tributário. Dada a grande elevação da mobilidade dos contribuintes em melhor posição na escala de rendimentos- contribuintes ricos tendem a ser mais móveis que os pobres- carecem os Estados de sistemas tributários e políticas tributárias redistribuidores de riqueza. Urge a tomada de decisões decoloniais no âmbito internacional, certamente, de impacto nacional e com atenção, no caso brasileiro, aos objetivos constitucionais fundamentais da República e à vontade social de Constituição.

Princípio, portanto, que certamente integra o sistema constitucional tributário pátrio, mas que, no âmbito internacional, pela “necessidade” de “integração”, pela força e lógica do sistema-mundo capitalista de colonialidade/modernidade, pelas relações internacionais

---

<sup>54</sup> Conforme explica o autor (2005, p.291-293), o direito brasileiro acolheu uma noção objetiva (*corpus*) e outra subjetiva (*corpus e animus*) para definir residência. “O Estatuto de residente adquire-se, alternativamente, pela permanência duradoura no território nacional como visto temporário, sejam quais forem as intenções do sujeito (elemento material), ou pela intenção de residência no Brasil, expressa pela posse do visto permanente (elemento formal)”. Por quaisquer dessas modalidades, passam a ser imediatamente tributadas no Brasil, os residente que realizam fatos tributáveis ocorridos a partir da data da aquisição da residência.

de exploração e de transferência contínua de riqueza do Sul ao Norte, como descrito anteriormente, e que deixa de ser devidamente considerado quando o tema é tributação dos fluxos globais de capital nas relações transnacionais, é o princípio da capacidade contributiva<sup>55</sup>. Na hodierna Constituição Federal Brasileira de 1988, há dispostos princípios explícitos e implícitos, nominados e enunciados. O princípio constitucional da capacidade contributiva resta explícito e enunciado, já que não somente citado na Constituição, mas pormenorizado quando da relação com espécies tributárias dispostas na Lei Suprema (v. arts. 145, §1º; 150, II; 153, §4º, I/CF). Mas seja qual for o princípio, seja ele explícito ou implícito, nominado ou não, se constante na Magna Carta, qual sua função?

Roque Antônio Carrazza (2008, p.39) ao dissertar sobre o tema, informa que princípio jurídico é um enunciado lógico que, por sua generalidade, ocupa posição de preeminência no Direito e vincula o entendimento e aplicação das normas jurídicas a ele conectados. Os princípios, como origem ou ponto de partida, necessariamente são gerais e ocupam posição sobrelevante no ordenamento jurídico. Daí serem dotados do poder de vincular a aplicação da norma ao centro de sua idéia, esta uma função vinculatoria-informadora. No dizer de Roque Antônio Carrazza (2008, p. 41) os princípios são os pontos de apoio normativos para a boa aplicação do Direito. São, portanto, funções dos princípios constitucionais, além daquela acima citada, no dizer de Sérgio Sérulo da Cunha (2006, p.191):

a) gerar normas (função nomogenética); b) orientar a interpretação (função hermenêutica); c) inibir a eficácia de norma que os contrarie (função inibitória); d) suprir a falta de norma (função supletiva); e) regular o sistema (função de regulação do sistema); f) projetar o texto sobre a sociedade (função de projeção).

Ora, as normas devem ser a pormenorização dos princípios. Através daquelas o propósito da existência destes princípios hão de ser cumpridos ou realizados. Humberto Ávila (2009, p.35) ao dissertar

---

<sup>55</sup> Conforme discutido na Dissertação de Mestrado: A Teoria do Fato Gerador e o fato gerador presumido (CABRAL, Ana Rita Nascimento. 2010, p.46-52).

sobre o tema, ressalta a posição de Karl Larenz que ao definir princípios os concebe como aqueles que estabelecem fundamentos normativos para a interpretação e aplicação do Direito, deles decorrendo direta ou indiretamente, normas de comportamento. Da abstração ou generalidade dos princípios, portanto, emergem-se normas.

Quanto à função hermenêutica, esta diretamente relaciona-se àquela vinculatória-informadora. O legislador haverá de sempre, quando da elaboração da lei, fazê-la tendo como bússola os valores contidos nos princípios, cabendo ao intérprete, quando da aplicação desta lei, ser orientado por estes mesmos valores, os concebendo, sempre, como marco ou norte a ser perseguido. Caso o legislador não seja fiel aos valores ou idéia central dos princípios, ao criar a lei, esta haverá de ser repudiada de modo que não adentre no mundo jurídico, bem como seja impedida de produzir efeitos no mundo fático. Sendo esta mais uma função dos princípios, inibir a eficácia das normas que os contrariem.

É sabido que no Sistema Jurídico Brasileiro, os princípios gerais suprem a falta das normas, no sentido tratado pela Lei de Introdução do Código Civil (Decreto-lei no. 4.657/42) que dispõe em seu art. 4º que “quando a lei foi omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com os princípios gerais do Direito, além da analogia e dos costumes”. Os princípios portanto em nosso Sistema são dotados, também, de uma função suplementar ou supletiva. Associado à isto, pode-se afirmar que os princípios são reguladores do sistema, já que o informa, o orienta e o suplementa. Nos mundos jurídico e fático, portanto, são notáveis a influência de valores urgidos com os princípios estabelecidos. Estes, quando firmados no sistema, são projetados acima de tudo e todos. São valores-guia. Consoante Paulo Bonavides (2005, p.57) estamos inseridos em um verdadeiro estado principiológico, no qual os princípios são as linhas mestras, os grandes nortes. Neste mesmo sentido, afirma Geraldo Ataliba (2007, p. 34):

Princípios são as diretrizes magnas do sistema jurídico. Apontam os rumos a serem seguidos por toda a sociedade e obrigatoriamente perseguidos pelos órgãos do governo. Expressam a substância última do querer popular, seus objetivos e desígnios, as linhas mestras da legislação, da administração e da jurisdição. Por estas não podem ser contrariadas; tem que ser prestigiadas até as últimas consequências.

Como Carrazza (2008, p.31) deixou consignado, inspirado em Kant: “princípio é toda preposição geral que pode servir como premissa maior num silogismo”. Princípios são a pedra fundamental de sustentação de um sistema, nas palavras de Celso Antônio Bandeira de Mello (2001, p.807):

Princípio [...] é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhe o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo.

Quanto ao tema, há muita felicidade nas palavras de Celso Antônio Bandeira de Mello, porém, para sermos mais precisos, ressalte-se que o termo princípio, entendido como alicerce de um sistema normativo, é uma luz que irradia não sobre diferentes normas, pois essas normas são reflexos desse princípio, dele emanam, dele são expurgadas pela mente do legislador que o segue, que se deixa por ele clarear. Desse modo, o princípio é uma luz que irradia, achando-se em seus reflexos as normas. Analisando uma norma, encontram-se o princípio ou os princípios, nos quais ela se baseia. O objetivo da norma, a sua interpretação e, por fim, sua execução, deve ser persecutor dos princípios que, no dizer de Geraldo Ataliba (1991, p.33-36) são as linhas mestras, os grandes nortes, as diretrizes magnas do sistema jurídico, sendo inaceitáveis e inconcebíveis qualquer tipo de contrariação ou forma de desprestígio àqueles princípios. Pois bem, façamos, agora, alusão específica ao princípio da capacidade contributiva.

Já com a primeira Constituição Brasileira, em 1824, viu-se expresso o princípio da capacidade contributiva. Em seu art. 179, inciso XV, lia-se: “ninguém será *exempto* de contribuir para as *despesas* do Estado em proporção dos seus haveres”. A Carta de 1891 manteve-se omissa quanto ao tema, mas em contrapartida, a de 1934 avançou no sentido de reportar-se à progressividade dos impostos incidentes sobre a transmissão de bens por herança ou legado. Desde lá aos dias presentes, a busca pela graduação dos impostos em respeito à capacidade

econômica do indivíduo tem sido, ao menos, lembrada. Lembrança esta que, uma vez como preceito constitucional, alcança status de mandamento. Mandamento que há de ser guardado e efetivamente cumprido pelos que criam e aplicam a norma instituidora ou majoradora do tributo. A Magna Carta de 1988 trouxe-nos em seu artigo 145, §1º:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

A capacidade de que trata o referido preceito normativo, diz respeito à disponibilidade de riqueza do contribuinte ou à sua indicação de elementos econômicos-financeiros, símbolos presuntivos de riqueza, no dizer de Sacha Calmon Navarro Coelho (1990, p. 37). Capacidade econômica não há de ser confundida com capacidade contributiva. A primeira relaciona-se a disposição de riqueza do indivíduo e a segunda a aptidão do contribuinte para suportar o ônus do tributo. Na lição de José Maurício Conti (1997, p. 35):

A capacidade econômica é aquela que todos – ou quase todos – têm. É a aptidão dos indivíduos de obter riquezas – exteriorizada sob a forma de renda, consumo ou patrimônio. Já a capacidade contributiva [...] refere-se à capacidade dos indivíduos de arcar com o ônus tributário, de pagar tributos.

Arremata o autor asseverando que a capacidade contributiva é uma capacidade econômica específica, que se refere a aptidão de suportar determinada carga tributária. Portanto enfatizemos que o art. 145, §1º/CF faz sim alusão indireta à capacidade contributiva do indivíduo, princípio hospedado nas dobras da idéia entendida por capacidade econômica do contribuinte.

O pensamento de que capacidade contributiva é capacidade econômica específica é escorrito e sadio. Contudo, não contrário a este pensamento, é possível afirmar que pode o indivíduo, a despeito de ostentar capacidade econômica, não ser plenamente apto para suportar o



ônus tributário, ou seja, não contar com capacidade contributiva subjetiva, associada às condições inerentes à pessoa do contribuinte. Exemplo: O indivíduo realiza o fato gerador do IPTU, pelo simples fato de ser proprietário de bem imóvel situado na zona urbana, todavia é isento do pagamento do referido tributo por seu bem estar localizado em zona periférica. No caso, o legislador entende que proprietários residentes naquela área não são dotados de capacidade contributiva subjetiva. Caso elucidativo, também, é o do Imposto de Renda, em que aqueles que auferem proventos até determinado valor estabelecido em lei, são isentos do pagamento do imposto.

O princípio da capacidade contributiva, pois, na Constituição Brasileira hodierna guarda também ampla conexão com o preceito firmado no art. 150, II da Carta, o que seja, o princípio da igualdade no Sistema Constitucional Tributário. Os contribuintes que se encontram em situação jurídica equivalente não podem ser discriminados quando da aplicação da lei e aqueles inseridos em situação jurídica diversa devem ser discriminados na medida de suas desigualdades. Nesse sentido, leciona Alexy (2008, p. 396):

O dever de igualdade na criação do direito exige que todos sejam tratados de forma igual pelo legislador [...]. Esse dever não pode significar nem que o legislador tenha que inserir todos nas mesmas posições jurídicas, nem que ele tenha a responsabilidade de que todos tenham as mesmas características naturais e se encontrem nas mesmas condições fáticas. [...] A igualdade de todos em relação a todas as posições jurídicas não produziria apenas normas incompatíveis com sua finalidade, sem sentido e injustas; [...].

Um dos objetivos primeiros de qualquer Estado dito democrático é o ideal de justiça e o tratamento isonômico entre os indivíduos. Nas lições de Carlos Palao Taboada (1978, p. 127), a relação entre o princípio da capacidade contributiva e o da igualdade comporta três fases. Na primeira, a ideia de capacidade contributiva confundir-se-ia com o próprio princípio de justiça. Numa segunda fase, a capacidade de contribuir seria entendida como instrumento de realização do princípio da igualdade. E na terceira fase, o princípio da capacidade contributiva, apesar de guardar íntimas relações com o princípio igualitário, seria concebido como autônomo e de conteúdo determinado. Faz-se

necessário afirmar, portanto, que eficácia não pode ser confundida com efetividade. O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da norma de produzir efeitos ou à aptidão para incidir. O plano da eficácia insere-se no mundo jurídico, enquanto que o plano da efetividade, no mundo fático. A efetividade, pois, está conexas a idéia de alteração e produção de modificações na realidade. Sobre isto, ensina Sérgio Sérulo da Cunha (2006, p. 198):

O objetivo da norma é alterar a realidade, produzir modificações no mundo fático. Mas ela pode ter incidido, produzindo seus efeitos no mundo jurídico, sem que haja produzido automaticamente a correspondente modificação no mundo fático. Ao ouvirmos falar em eficácia, nosso olhar se dirige imediatamente para aqueles resultados, para o plano da realidade social [...]. Se assim fizermos, porém, estaremos saltando por cima de outro plano da realidade (o plano lógico relativo aos conceitos, classes, [...], sem o qual não é possível a produção daqueles efeitos.

Ora, o entendimento, portanto, é de que anterior às alterações no mundo fático, ou seja, à efetividade da norma, necessariamente, há de se perpassar pelo mundo jurídico onde se opera a incidência das normas pertencentes ao plano lógico da eficácia. Pontes de Miranda (1966, p. 16) é categórico ao afirmar que: “A incidência da lei, pois que se passa no mundo dos pensamentos, [...] é, portanto, infalível. A incidência das regras jurídicas nada tem com o seu atendimento: é fato do mundo dos pensamentos”. A eficácia do princípio da capacidade contributiva, no Sistema Jurídico Brasileiro, relaciona-se ao poder de vincular os órgãos legislativos e judiciais e paralisar as normas inferiores contrastantes com seu sentido. Leva-se, pois, em consideração, seus efeitos no mundo jurídico ou, no plano lógico.

O art. 153, §4º, II da Constituição Federal brasileira declara imunes à tributação quanto ao imposto sobre propriedade territorial rural, as pequenas glebas rurais exploradas por proprietário que não possua outro imóvel. Outro caso constitucional que reflete a influência do princípio da capacidade contributiva é o constante no art. 153, §2º, II/CF que protege os rendimentos, provenientes de aposentadorias e pensões, recebidos por pessoas com idade superior a 65 anos, da tributação por meio do imposto de renda. E ainda no art. 153, §3º, I/CF,

a questão da seletividade no IPI em função da essencialidade dos produtos de primeira necessidade deve receber tratamento tributário menos gravoso.

Portanto, a eficácia do princípio da capacidade contributiva reside na vinculação do legislador infraconstitucional à instituição de fatos geradores de obrigações tributárias, providos de suporte econômico, respeitado o mínimo vital de existência. De outro modo, unem-se por laços, este princípio, com o administrador, executor da lei, e também com o juiz, zelador da inteireza das normas. O primeiro deve se recusar à realização de qualquer ato que viole a lei ou infrinja o princípio. E o segundo deve, necessariamente, adotando uma postura concreta, velar para que seja garantido o princípio da capacidade contributiva. A efetividade do princípio em tela encontra-se a um passo da eficácia deste. Permeada a ideia da capacidade de contribuir no texto constitucional, que há de ser seguido pelo legislador ordinário, basta que os aplicadores e mantenedores da lei, no exercício de suas tarefas, cumpram-na.

O art. 145, §1º/CF, comentado anteriormente, preceitua que os impostos, sempre que possível, terão caráter pessoal. Contudo, parte da doutrina admite a divisão dos impostos em pessoais e reais, sendo os primeiros os que melhor identificam ou cumprem com o princípio da capacidade contributiva. Impostos pessoais são aqueles que guardam correspondência direta com as condições particulares do contribuinte. Impostos reais são aqueles associados a uma relação indireta, no sentido de que são graduados segundo a presunção de quem hão de ser os destinatários do bem sobre o qual recairá o ônus tributário. Esclarecendo: impostos pessoais são os que recaem sobre bases econômicas vinculadas à condição particular do indivíduo, as quais denotam capacidade de contribuir ou não da pessoa. Sendo impostos reais aqueles que incorrem em bases econômicas. Se dificultosa a identificação do índice de riqueza pessoal do indivíduo, a seletividade em função da essencialidade do bem- é o meio através do qual o obstáculo poderá vir a ser ultrapassado.

Ainda há a classificação dos impostos em diretos e indiretos. Os impostos pessoais são impostos diretos, de forma que tem ampliada a possibilidade de aferição da capacidade contributiva. Já os impostos reais sendo indiretos, o dever de arcá-los recai sobre uma pessoa que é, nas palavras de Edilson Pereira Jr. (2001, p. 67), “contribuinte de direito diversa da que, efetivamente, suporta seu encargo (contribuinte de

fato)”. Aqui, segundo o autor, em consonância com nosso pensamento, surge a indagação quanto a possibilidade de ser cumprido o objetivo constitucional (do princípio da capacidade contributiva), já que difícil a verificação das qualidades do verdadeiro sujeito passivo. Pois bem, é nesse contexto que encontramos a pessoalidade, a progressividade e a seletividade como instrumentos de realização ou atendimento do princípio da capacidade contributiva.

É fato que os impostos de caráter, puramente, pessoal melhor ou mais facilmente realizam o princípio da capacidade contributiva, enquanto que os impostos, nos quais a graduação aos moldes da pessoalidade é de difícil acesso, para que atendam ao princípio em tela, carecem de meios ou instrumentos que ao menos presumam a condição de contribuir do indivíduo. A seletividade é um destes meios ou instrumentos. Sobre isto aduz Edilson Pereira Júnior (2001, p. 68):

Da seletividade decorre que os bens indispensáveis ao mínimo de subsistência dos cidadãos não de ser onerados com as mais baixas alíquotas, ou dispensados da tributação, enquanto que os menos necessários, ditos supérfluos, deverão ser tributados com os percentuais mais elevados, haja vista denotarem a presença, por parte de seus adquirentes, de maior poder aquisitivo, de superior capacidade contributiva.

O art. 153, §3º, I/CF apregoa que o imposto sobre produtos industrializados, imposto real e indireto, será seletivo, em função da essencialidade do produto. Bem como o art. 155, §2º, III/CF firma que o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Roque Antônio Carrazza (2008, p. 98) leciona que:

O princípio da seletividade tem por escopo fornecer aos consumidores finais, que são os que, de fato, suportam a carga econômica do IPI e do ICMS. Daí ser imperioso que sobre produtos, mercadorias e serviços essenciais haja tratamento fiscal mais brando, quando não total exoneração tributária [...].

A seletividade dos produtos, mercadorias e serviços em função de sua essencialidade, pois, faz com que o princípio da capacidade contributiva seja atendido pelos impostos indiretos, mesmo sob condições adversas. Já a progressividade diz respeito à maiores bases de cálculo, maiores alíquotas. O percentual das alíquotas aplicadas é diretamente proporcional a base de cálculo. Quem mais riqueza possui, mais deve concorrer para os gastos públicos. O *quantum debeatur* é constituído através de maiores alíquotas quanto maiores forem as bases de cálculo.

O art. 153, §2º, I/CF positiva que o imposto sobre a renda será informado pelo critério da progressividade. Roque Antônio Carrazza (2008, p.118) informa que em alguns países as alíquotas do Imposto de Renda das pessoas físicas oscilam entre 5% e 55%, estando a classe média submetida a uma tributação de aproximadamente 10% sobre os rendimentos auferidos. No Brasil, temos uma categoria de contribuintes do IR submetidos a uma alíquota de 27,5%, contudo são as palavras do supracitado autor:

Tais alíquotas variam de acordo com o total dos rendimentos líquidos auferidos. A progressividade não se manifesta na simples aplicação destas alíquotas nominais à base de cálculo, mas, sim, quando entra no processo de apuração de um terceiro fato: a parcela a deduzir deste produto. Aí, sim, as alíquotas nominais passam a ser efetivas. (CARRAZZA, 2008, p. 119)

Roque Antônio Carrazza (2008, p. 119) exemplifica que um sujeito A cuja a remuneração anual é de R\$ 27.912,00 e um sujeito que percebe anualmente R\$ 80.000,00, ambos serão submetidos a uma alíquota nominal de 27,5%, sendo deduzidos R\$ 5.584,20 dos dois. O primeiro pagará de IR, não havendo deduções pessoais a fazer, R\$ 2.091,60, o que leva a uma alíquota efetiva de 7,49%. Já o segundo pagará de IR, nas mesmas condições de não haver deduções pessoais, R\$ 16.415,80, que levam a uma alíquota efetiva de 20, 51%. A progressividade atua portanto como instrumento de realização do princípio da capacidade contributiva. Os legisladores ordinários, os intérpretes e aplicadores da lei, atentos à seletividade e à progressividade, cumprem com o princípio constitucional em discussão.

Alguns doutrinadores indagam se a capacidade contributiva diz respeito somente aos impostos ou como é possível adequar o princípio aos tributos vinculados, especialmente às taxas. Hugo de Brito Machado (1989, p. 45) defende que o princípio da capacidade contributiva se dirige unicamente aos impostos, tendo o legislador liberdade de respeitá-lo ou não quando da instituição de outras espécies tributárias. José Marques Domingues (1998, p. 81) rebate esta ideia ao afirmar que, apesar do artigo 145, §1º/CF aviltar o princípio ao falar literalmente de impostos, nada justifica negar-lhe incidência frente aos demais tributos. Ora, em que pese a interpretação literal do art. 145, §1º da Carta Magna, entendemos que o princípio em questão guarda aplicação mais ampla quanto aos impostos, no entanto, é extensivo as outras modalidades de tributos. Cremos que a compatibilização do princípio com os tributos vinculados, dar-se-á através de aspectos negativos como a redução ou mesmo dispensa da carga tributária relacionada quando exergada carência de capacidade de contribuição. Não se aplicariam, portanto, na ótica de Edilson Pereira Nobre Júnior (2001, p. 83), os critérios de mensuração da capacidade contributiva típicas dos impostos, como a progressividade e a seletividade.

A existência das ordens jurídicas nacional e internacional suscita a questão de necessidade de harmonia entre estas. A “rejeição de uma necessidade de ‘convivência’ entre a ordem jurídica nacional e internacional conduziria à cisão da personalidade jurídica do Estado, que poderia apresentar uma ‘cara’ no exterior e outra no domínio interno”, no dizeres de Alberto Xavier (2005, p.111). Nesse sentido, o presente trabalho também se posiciona no sentido da tributação dos fluxos globais de capital, no âmbito externo, signos de riqueza, em consonância ao preceito constitucional da capacidade contributiva. O artigo 5º da Constituição Federal brasileira vigente em seu parágrafo segundo estabelece que os direitos e garantias expressos na Constituição não excluirão outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, nem mesmo haverão de ser excluídos os possíveis direitos e garantias oriundos dos tratados internacionais dos quais faça parte a República Federativa do Brasil.

É certo que o Brasil não assume posição constitucional de isolamento à ordem internacional. Contudo, a partir do momento que decisões, no âmbito externo, “de integração” são tomadas de forma a violar ou contrariar direta ou indiretamente os princípios e objetivos basilares de formação da República Brasileira, bem como os direitos e

garantias de sua população, negando, portanto, a devida harmonia ao espírito constitucional, tais decisões político-jurídicas hão de ser repensadas, cabendo, certamente, ao Poder Judiciário, reconhecer ou não, suas inconstitucionalidades. A coexistência de uma ordem interna e de um direito internacional precisa, antes de tudo, guardar coerência à República constitucional pretendida, aos seus objetivos e aos direitos e garantias estabelecidos em favor de seu povo. Não há retidão em negar a si e aos seus em prol de “certa integração” internacional que somente aumenta o fosso entre ricos e pobres sejam países ou indivíduos, no âmbito externo e interno.

Sabe-se que, junto ao art. 49, inciso I, da Constituição Federal/1988, compete ao Congresso Nacional brasileiro resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que “acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional”. A necessidade de recepção dos tratados pactuados e a dualidade estabelecidas no sistema constitucional brasileiro muito indicam. Proteção à ordem interna e primazia ao espírito, à vontade e à autoridade normativa da Constituição da República. De modo que é “na Constituição da República- e não na controvérsia doutrinária que antagoniza monistas e dualistas- que se deve buscar a solução [...] para a questão da incorporação dos atos internacionais ao sistema de direito positivo interno brasileiro”<sup>56</sup>. Celso de Mello (2001, [s.p]) em seu voto de relevo doutrinário- nos autos da Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade n° 1480, que versava sobre disposições do Decreto Legislativo 68/92 (que aprovou a Convenção n° 158 da OIT)<sup>57</sup>- declarou:

O poder Judiciário- fundado na supremacia da Constituição da República- dispõe de competência, para, quer em sede de fiscalização abstrata, quer no âmbito do controle difuso, efetuar o exame de constitucionalidade dos tratados ou convenções internacionais já incorporados ao sistema de

---

<sup>56</sup> Ementa da decisão proferida nos autos da Medida Cautelar na ADIN n° 1480- publicado no Diário de Justiça e, 18 de maio de 2001-, que versava sobre disposições do Decreto Legislativo n° 68/92.

<sup>57</sup> Conforme explica Alberto Xavier (2005, p. 145-146), referido julgado fora prejudicado em razão da denúncia unilateral da Convenção n° 158/OIT ocorrida em 20 de dezembro de 1996 e formalizada pelo decreto n° 2.100 da mesma data.

direito positivo interno [...]. No sistema jurídico brasileiro, os tratados ou convenções internacionais estão hierarquicamente subordinados à autoridade normativa da Constituição da República. Em consequência, nenhum valor jurídico terão os tratados internacionais, que, incorporados ao sistema de direito positivo interno, transgredirem, formal ou materialmente, o texto da Carta Política [...]. O primado da Constituição, no sistema jurídico brasileiro, é oponível ao princípio *pacta sunt servanda*, inexistindo, por isso mesmo, no direito positivo nacional, o problema da concorrência entre tratados internacionais e a Lei fundamental da República, cuja suprema autoridade deverá sempre prevalecer sobre os atos de direito internacional público.

Sob vislumbre do artigo 98 do Código Tributário Nacional brasileiro, constata-se que os tratados ocupam lugar de importância dentro das fontes do Direito Tributário. O artigo estabelece que “os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha”. Informa Alberto Xavier (2005, p.96) que ao lado das convenções internacionais, surgem os tratados, via de regra, bilaterais visando à atenuação ou mesmo a eliminação da dupla tributação e da evasão fiscal, bem como procurando disciplinar a colaboração administrativa entre Estados em matéria de impostos. Em virtude da internacionalização progressiva da economia norte- americana, a partir da Segunda Guerra mundial, da corrente de investimentos internacionais e do movimento de integração econômica europeia, sempre diante do quadro de políticas de liberalização do comércio, a celebração de tratados, em especial, sobre a dupla tributação foi intensificada (XAVIER, 2005, p.97-98).

Sempre no interior do sistema- mundo de colonialidade/modernidade, a aceleração deste fenômeno de celebração de tratados em matéria tributária foi impulsionada pela Câmara de Comércio Internacional que deu origem ao Comitê Fiscal, sucedido pelo Comitê de Assuntos Fiscais da OCDE, que também contou com a Comunidade Econômica Europeia e a Associação Europeia de Comércio Livre na preparação e celebração de tratados multilaterais. A Organização das Nações Unidas elaboraram em 1980 uma Convenção- Modelo em matéria tributária, reformulada em 2001, a partir de estudos realizados em torno de tratados e



convenções realizados entre países desenvolvidos e subdesenvolvidos. Sobre isto, esclarece Xavier (2005, p.98-99) que os trabalhos do grupo de peritos em convenções fiscais da Organização das Nações Unidas tiveram como pano de fundo a crítica generalizada, por parte dos países menos desenvolvidos, sobre o Modelo- OCDE, muito adequado aos interesses recíprocos dos países ricos e não ajustado às características de desigualdade destes países menos desenvolvidos e aos seus diferentes níveis de progresso econômico no mundo industrializado capitalista. Nas palavras e interpretações do autor (2005, p.99):

Estes últimos advogam o reforço do princípio da fonte, em relação ao princípio da residência, reforço que se refletiria no alargamento da noção de estabelecimento permanente, na aceitação mais ampla do princípio da força atrativa, na maior flexibilidade quanto às alíquotas aplicáveis pelo Estado da fonte e no alargamento dos poderes tributários deste último em matéria de lucros de empresas [...], de serviços independentes e de ganhos de capital.

Como assevera a presente colonialidade/modernidade em todas as áreas no mundo, os estudos decoloniais, hoje, revelam a necessidade de novas construções (desde as epistemológicas) a partir do olhar, vivência e local subalternos. A generalidade das convenções celebradas pelo Brasil seguem essencialmente o modelo de Convenção em matéria tributária da OCDE, que tem sua origem fundada a partir dos trabalhos realizados pela OECE, Comitê Fiscal de Organização Europeia de Cooperação Econômica, destinado a eliminar as duplas tributações sobre o rendimento e o patrimônio. Permanecida a lógica do sistema- mundo colonial/moderno, a Convenção Modelo da OCDE encontra-se dividida em sete capítulos, sendo as regras de distribuição de competência concernente aos impostos sobre rendimento e sobre o capital encontrados nos capítulos terceiro e quarto respectivamente. O Capítulo quinto faculta aos Estados a escolha entre os métodos da isenção e da imputação; o capítulo sexto traz disposições adicionais sobre a não discriminação, o procedimento amigável, a troca de informações e regras sobre a extensão dos tratados; e o capítulo derradeiro contém disposições finais sobre entrada em vigor e cessação do acordo (XAVIER, 2005, p.101-102).

O artigo 21 da Constituição Federal brasileira em seu inciso I define a competência da União em manter “relações com Estados estrangeiros e participar de organizações internacionais”. À luz deste dispositivo, tem-se a intenção e o objetivo do presente trabalho em definir que, em matéria tributária, estas relações do Brasil com outros Estados, bem como sua participação em organizações internacionais devem, necessariamente, direta ou indiretamente, respeitar o espírito social e a vontade constitucional expressos em forma de objetivos fundamentais da República. Se tais participações ou relações no âmbito internacional minimizam os valores constitucionais brasileiros da cidadania, da dignidade da pessoa humana, da erradicação da pobreza, da redução das desigualdades sociais e não contribuem à construção direta ou indireta de uma sociedade mais livre e mais justa, devem estas ser (re)pensadas, reformuladas de modo que vias outras sejam altivamente adotadas a fim de que estas relações mostrem-se mais coerentes ao ideal final e primeiro constitucional. Nesse sentido é que, no último capítulo desta Tese, será construída a ideia de tributação dos fluxos globais de capital pelo Estado brasileiro como alternativa nova de relação político- jurídica internacional.

Problema real enfrentado pelos Estados, inseridos neste sistema mundo capitalista de colonialidade/modernidade, é o da dupla tributação, definido por alguns como caso de concurso de normas. Para Alberto Xavier (2005, p. 31), “há concurso de normas quando o *mesmo fato* se integra na previsão de *duas normas diferentes*”. Quando o fato gerador (concreto) de obrigação tributária, realizado por pessoas físicas ou jurídicas no mundo, enquadra-se, portanto, ao desenho- fato gerador (abstrato)- de duas ou mais normas tributárias, resultando em duas ou mais obrigações tributárias. De forma que dois são os requisitos centrais à formulação do conceito: a identidade do fato tributável e a pluralidade de normas. Sobre o mesmo fato não de incidir normas tributárias dos mais diversos Estados nacionais. Como se demonstrará mais adiante, nas lições de Geraldo Ataliba (1991, p.37), o fato gerador de obrigação tributária é fato de estrutura complexa formada por aspectos do tipo material, subjetivo, espacial e temporal.

Afirma Xavier (2005, p.36-41) que as normas em concurso devem pertencer a ordenamentos tributários distintos, dado origem a uma “colisão de sistemas fiscais”. Aqui, sistemas que correspondam a Estados soberanos diversos e, portanto, trata-se de realidade que diz

respeito à dupla tributação internacional<sup>58</sup>. Nas relações entre Estados soberanos, não há terceiro que lhe seja superior e que lhes delimite seu poder tributário. As pretensões fiscais “geram-se a partir de cada ordenamento soberano, limitando-se as convenções a consignar regras destinadas a repartir os poderes em concurso ou atenuar ou eliminar os efeitos do respectivo cúmulo”. Para que se verifique a dupla tributação, é necessário que ambas as normas em concurso (real) apliquem-se ao caso concreto e, como consequência, nasçam obrigações tributárias. Quando há concurso aparente de normas, diz-se ser caso de dupla tributação virtual. Como no concurso real, um mesmo fato se adequa a duas ou mais previsões normativas pertencentes a ordenamentos distintos, mas por força normativa de regras vigentes à época da ocorrência do fato, a aplicabilidade de uma delas é excluída. De forma que:

[...] ao contrário do que sucede na dupla tributação efetiva, em que ocorre um concurso real de normas, dada a inexistência de mecanismos que paralitem a eficácia de uma delas, na dupla tributação virtual o concurso é meramente aparente, porque não chegou sequer originariamente a formar-se. [...] Na figura da dupla tributação não se verifica uma contradição lógica das normas em concurso, em termos de exclusão recíproca, mas uma aplicação autônoma e independente de que resulta a produção conjunta das consequências jurídicas de ambas. (XAVIER, 2005, p.41,44)

A dificuldade latente de taxação dos fatores móveis, os quais permeiam as chamadas relações transnacionais, induz a elevação da tributação sobre fatores menos móveis, como o trabalho e a propriedade. Há risco, portanto, de encolhimento da base tributária<sup>59</sup> e obstáculos a mais efetiva redistribuição de renda por meio do Sistema Tributário tradicional. A grande elevação da mobilidade dos contribuintes em

---

<sup>58</sup> Não se constitui objeto do presente trabalho o que Alberto Xavier (2005, p.37) denomina de “dupla tributação interterritorial”, aquela correspondente aos espaços fiscais autônomos dentro do mesmo Estado.

<sup>59</sup> Em inglês, “base erosion”, que motivou a Plano BEPS (Base Erosion and Profit Shifting- BEPS Action plan) da OCDE para combate à erosão fiscal e ao desvio de resultados para jurisdições de baixa tributação.

melhor posição na escala de rendimentos, permite-lhes ainda a busca por opções de domicílios fiscais mais favoráveis, bem como o deslocamento em direção contrária aos regimes de alta tributação<sup>60</sup>. Desta forma, a fim de alcançarmos os objetivos desta Tese, da ideia de Estado Fiscal, como regra do Estado moderno, às bases de Direito Tributário Internacional, necessário o entendimento da Teoria do Fato Gerador de obrigações tributárias que percorre todo o cenário jurídico-tributário brasileiro. Verificar-se-á, portanto, que as propostas constitucionais de Estado soberano fiscal, livre e independente, e de suas matizes tributárias tradicionais e vigentes junto à ideia de fato gerador, não justificam a aderência a toda essa (ir)racionalidade e lógica global deste sistema-mundo de capital e de colonialidade/modernidade das relações transnacionais.

## **2.2 A Regra do Estado Brasileiro hodierno e o fato gerador da obrigação tributária**

Eduardo Jobim (2009, p.493-500) afirma que o direito tributário se afirmou a partir das equações representadas pelo equilíbrio entre liberdade, justiça, direitos fundamentais e capacidade de contribuição ao financiamento do Estado. Direitos fundamentais entendidos como fruto de reivindicações concretas- geradas por situações de injustiça e/ou de agressão a bens fundamentais e elementares dos ser humano-, bem como valores veiculadores de uma justiça distributiva. Para o autor (2009, p.494-495), um dos fatores que diferencia o grau de liberdade efetiva num sistema capitalista é o grau de tributação, de forma que, na esteira de Ricardo Lobo Torres (1991, p.3) afirma ser o tributo o preço da liberdade e parafraseando Robespierre, adverte sobre a relação dramática, em que este vive: “sob o signo da bipolaridade: o tributo é a garantia da liberdade e, ao mesmo tempo, possui a extraordinária aptidão para destruí-la”. Nas lições de Ezio Vanoni em sua obra *Natura*

---

<sup>60</sup> De 1985 a 1994, o investimento dos países do G7 em paraísos fiscais aumentou mais de cinco vezes, conforme dados levantados pelos consultores João Ricardo da Motta e Vicente Marcos Fontanive, em nota técnica: Tributação em face da Globalização (2000, p.7-8) publicada pela Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados e disponível em <http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/2242>.

*ed interpretazione delle leggi Tributarie*, apegado à história europeia e aos ideias propostos com a Revolução Francesa, Jobim (2009, p.495) traz o relato:

No cadinho da Revolução Francesa as ideias mais novas em matéria de tributos foram agitadas. Sonhou de com um imposto que realizasse a igualdade tributária dos cidadãos, de maneira por tal concreta, que cada indivíduo ficasse sujeito a um imposto único de igual montante: o jacobino SAINT-JUST, como reação contra o caráter de atributo da soberania absoluta do Príncipe, de que se revestira o tributo nos séculos precedentes, propôs que o imposto fosse considerado um obrigação cívica [...]; e ROBESPIERRE opôs-se à isenção de rendimentos mínimos, afirmando que o imposto não era um dever, mas um direito do cidadão, e que no pagamento do imposto estava, para as classes mais pobres, a melhor tutela da sua liberdade e da sua independência política.

No Estado Fiscal- por definição um estado cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos- a liberdade se avocou como fiscalidade, “centralizando-se o domínio tributário pela palma das ideias de soberania e de contrato social, transformando-se as finanças em coisa pública” e cobrança do tributo segundo a capacidade contributiva de cada um. De modo que o poder de tributar também finca suas raízes nos incisos XXII e XXIII do art. 5º, que proclamam o direito de propriedade, contudo fornecendo ao substrato econômico por excelência imposição segundo a função social e a justiça fiscal (JOBIM, 2009, p. 496-497), de forma que o tributo nasce no espaço aberto pela autolimitação da liberdade e constitui o preço da liberdade (TORRES, 1999, 433-434). Contudo, indaga-se: O tributo, hoje, refaz-se no espaço aberto pelo Estado ao sistema econômico de propriedades privadas, de livres iniciativas e de relações transnacionais? Não seria o capital o preço da liberdade?

Urge deste Estado, ao cumprimento de seus objetivos e valores magnos precípuos de justiça, de dignidade da pessoa humana, de cidadania, da construção de uma sociedade livre e solidária, (re)construir-se, em suas decisões políticas, jurídicas, tributárias no âmbito externo, para si, para sua vontade constitucional, para sua coletividade e, concomitantemente, para o outro. Ao (re)construir-se

para si, constrói-se para o outro. Sendo, pois, o preço da liberdade o capital, que perfaça-se o tributo, não forma de opressão de direitos, mas preço de justiça social. Junto aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva no Direito Tributário, mostra-se a contradição da lógica deste sistema-mundo onde as castas mais ricas ou os altos fluxos globais de capital não são tributados. Como alcançar esta tributação frente à mobilidade das bases sobre as quais atuam estes setores? Onde se chegou, em termos de objetivos constitucionais, de garantias e de reivindicações sociais fundamentais traçadas, tendo como estandarte primeiro o símbolo da “integração” econômica? Integração para quem e para quais?

Constata-se, logo nos artigos introdutórios da Constituição Federal Brasileira, uma série de diretrizes e objetivos a serem alcançados. Como define Frana Elizabeth Mendes (2009, p.540-544), a doutrina constitucionalista tradicional denomina estas normas constitucionais como de princípio programático, ou seja, aquelas apresentadas como esquemas genéricos ou programas a serem desenvolvidos posteriormente pelo legislador ordinário, de forma que, em tal contexto, afirma a autora (2009, p.540), não é difícil depreender correlação imediata entre a atividade tributária do Estado e “a implementação eficaz das condutas públicas denotadas na Constituição, atividade que se caracteriza tanto no exercício das competências outorgadas às atividades federativas, como na arrecadação e administração de tributos”. O princípio do consentimento outorga legitimidade à ação tributária estatal, de modo que muitos dos direitos e deveres tanto do poder tributante como do contribuinte encontram-se demarcados e limitados. Sobre o princípio do consentimento disserta André Barilari (2000, p.11-12):

*Payer l'impôt c'est acquiescer un prélèvement pécuniaire oblicatoire, à titre définitif ET sans contrepartie directe. Les deux points essentiels de cette définition- l'aspect obligatoire, qui implique un rapport d'autorité, et l'absence de liaison avec un service ou un bien précisément identifiable, qui l'oppose aux relations commerciales- donnent à l'impôt son caractère exorbitant. Le premier visage de l'impôt reste pour l'individu, quel que soit le contexte, celui de la restriction et la contrainte. Accepter de recéder une partie de ses biens, c'est faire violence à ses désirs ET à ses passions. Même si*

l'individu a conscience que l'impôt n'est pas sans contrepartie et qu'il peut participer à leur détermination par les mécanismes de décision politique, Il ressent l'importance de ces prélèvements collectifs comme une atteinte à ses impulsions personnelles. L'impôt est ainsi un indicateur de l'équilibre entre la société et ses membres. Lorsque son poids par rapport au produit intérieur brut s'accroît, la marge de choix individuels diminue et celle des choix collectifs augmente. Mais, dans la mesure où il sert à financer des dépenses d'intérêt général, dont la prise en charge par le marché est impossible ou inopportune, l'impôt retrouve une légitimité. Permettant l'existence d'un État qui assure la sécurité des biens et des personnes et qui protège l'exercice de leurs droits, il garantit les conditions de la liberté. C'est ainsi que l'impôt n'est pas seulement le témoin de la présence d'un État, il est aussi l'indicateur d'un système social qui permet à l'individu d'exister. En effet, l'impôt matérialise la séparation entre l'individu et l'État. Il n'existe que parce que les sphères publiques et privées sont séparées. Objectivement, l'existence de l'impôt est le signe le plus clair de la préservation d'un espace de libertés individuelles. Dans un contexte d'État totalitaire qui a avalé la société civile, il n'y a point besoin d'impôts: l'appareil étatique, maître de la production, prélève directement ce qui est nécessaire à son usage [...].<sup>61</sup>

---

<sup>61</sup>Tradução de Frana Elizabeth Mendes (2009, p.545-546): “Pagar imposto é cumprir antecipadamente com uma obrigação pecuniária, a título definitivo e sem contrapartida direta. Os dois pontos essenciais desta definição- o aspecto obrigatório, que implica uma declaração de autoridade e a ausência de liame com um serviço ou um bem precisamente identificável, que se opõe às relações comerciais- outorgam ao imposto sua característica exorbitante, excepcional. A primeira ideia do imposto é para o indivíduo, qualquer que seja o contexto, a da restrição e a da sujeição. Aceitar entregar parte de seus bens significa violentar os próprios desejos e paixões. Mesmo que o indivíduo tenha consciência de que o imposto não prescinde uma contrapartida e que ele pode participar de sua determinação mediante os mecanismos de decisão política, ele se ressentirá da importância destas parcelas coletivas, como um atentado a seus desejos pessoais. O imposto é, desta forma, um indicador do equilíbrio entre a sociedade e seus membros. No momento em que sua carga em relação ao produto interno bruto se eleva, a margem de

Nesse sentido é que se constata a função social do tributo. Apesar de caracterizar um mecanismo direto de obtenção de receitas para o Estado, uma análise sistemática do texto constitucional leva à evidência de que a atividade tributante pode e deve funcionar sob outras perspectivas que ultrapassam a meramente arrecadatória. O presente trabalho chega no sentido de também enxergar a extrafiscalidade dos tributos e a sua possibilidade de atuação e de intervenção no meio econômico, induzindo ou inibindo comportamentos no âmbito externo. Não se compactua às ideias que circundam a necessidade de integração econômica a partir do traçar de políticas que contrariem os valores constitucionais brasileiros, o espírito e a vontade de constituição, em que submissos, tem-se a justiça social contrariada. Assim, um Direito Tributário Internacional para o Brasil encontrará legitimidade ao ser indicador de equilíbrio das escolhas individuais, agindo sobre desejos e paixões dos maiores detentores de capacidade de contribuição, ou seja, aqueles, pessoas físicas ou jurídicas, que como sujeitos principais vinculados aos fluxos globais de capital, hoje, em relações transnacionais ainda não são tributados. Como asseverou Barilari (2000, p.11-12), os tributos devem ser indicadores que permitam o aumento das escolhas coletivas e, assim, existência do indivíduo, diga-se, portanto, existência em todas formas de dignidade.

---

escolhas individuais diminui e a das escolhas coletivas aumenta. **Mas na medida em que o imposto serve para financiar despesas do interesse geral, e a tomada deste encargo pelo mercado se revela impossível e inoportuna, o imposto reencontra legitimidade.** Permitindo a existência de um Estado que preserva a segurança dos bens e das pessoas e que protege o exercício de seus direitos, garante-se as condições de liberdade. **É assim que o imposto não é somente a testemunha da presença de um Estado, mas, também, um indicador de um sistema social que permite ao indivíduo existir.** Com efeito, o imposto materializa a separação entre o indivíduo e o Estado. Ele não existe senão porque as esferas públicas e privadas são separadas. Objetivamente, a existência de um imposto é o indício mais claro da preservação de um espaço de liberdades individuais. Em um contexto de Estado totalitário que engoliu a sociedade civil, não existe um grau necessário de impostos: o aparelho estatal, detentor da produção, levanta antecipadamente tudo aquilo que é necessário a seu uso.” **(grifo nosso)**



## 2.2.1 A tributação e o fato gerador

Procura-se neste trabalho, assim, interdisciplinar de direito constitucional, tributário, internacional, economia, sociologia e de epistemologias do sul, consagrar a expressão vontade de constituição para o Direito Tributário Internacional do Brasil. Ao voltar-se para quem somos em valores e cultura, conforme elucidou-se anteriormente a partir de Celso Furtado, em meio à globalização e ao sistema de capital e de relações transnacionais, importa (re)construir o sentido e papel do Direito Tributário Internacional ao fortalecimento dos objetivos constitucionais fundamentais no Estado Princiopológico brasileiro. É, pois, a partir do conceito do fato gerador, que noções vitais ao Direito Tributário são concretamente fixadas. Cuidadosa análise deste conceito, portanto, faz-se necessária, nas palavras de Amílcar Falcão (1997, p.15), à identificação do momento em que nasce a obrigação tributária principal, à fixação dos conceitos de incidência, não incidência e isenção, à determinação do sujeito passivo da obrigação tributária, à determinação do regime jurídico da obrigação tributária: alíquota, base de cálculo etc., à distinção dos tributos in genere e dos impostos in species. Nos âmbitos interno ou externo. Neste capítulo, demonstrar-se-á como se encontra construída a ideia de fato gerador de obrigação tributária para o Estado Brasileiro, de forma que no capítulo final, buscar-se-á, entre desafios e possibilidades, definir meios à tributação dos fluxos globais de capital nas relações transnacionais a partir da ideia de fato gerador demonstrada.

Desde a Antiguidade e ao longo dos tempos, registros, muitos datados antes de Cristo, demonstram explícitas referências sobre a cobrança de tributos. Contudo, com o avançar dos séculos, os motivos pelos quais essa cobrança se realizava diversificaram-se. Conforme Cabral (2010, p. 14), havia motivos-meio (a causa da cobrança) e motivos-fim (a destinação do produto arrecadado). Motivos-meio aqueles ligados à vitória em disputas territoriais (Roma), à produção agrícola (Egito), à expedição de correspondência (Pérsia) etc. Motivos-fim estes lançados à defesa comum, à sobrevivência, à necessidade a ao bem estar coletivo. O tributo, inicialmente, de caráter extorsivo, predatório e, muitas vezes, como forma de sustentar a classe governante absolutista, foi, peculiarmente, sendo aprimorado. Assim, fossem a partir de vitórias em guerras ou pela produção de grãos, eram eles, os fatos eleitos, que motivavam, desde a antiguidade, a cobrança de tributo.

Hoje, diferentemente de outrora, tais fatos se encontram minuciosamente desenhados em lei, como forma de proporcionar segurança jurídica aos indivíduos obrigados. No Estado intitulado Democrático de Direito, fato e tributo encontram-se previamente definidos em lei. Os aspectos centrais do fato gerador como se encontra definido pelo sistema jurídico-tributário brasileiro, portanto, serão analisados. Sendo à tributação, imperiosa a lei, o poder de tributar encontra-se limitado, regulado (não de forma a impedir tributação aos fluxos globais de capital, muito pelo contrário, o seu não exercício nesse sentido só confirma o sistema mundo de opressão/exploração de colonialidade/modernidade em que se está inserido). A expressão fato gerador e sua fenomenologia não são específicas ao campo tributário, no dizer de Alfredo Augusto Becker (2002, p. 320):

[...] toda e qualquer regra jurídica (independente de sua natureza tributária, civil, comercial, processual, constitucional etc.) tem a mesma estrutura lógica: a hipótese de incidência ('fato gerador', suporte fático etc.) e a regra (norma, preceito, regra de conduta) cuja incidência sobre a hipótese de incidência fica condicionada à realização desta hipótese de incidência [...].

O fenômeno da atuação dinâmica da regra jurídica, isto é, a incidência automática da regra jurídica sobre a sua hipótese de incidência, somente desencadeia-se depois da realização integral da hipótese de incidência pelo acontecimento de todos os fatos nela previstas e que formam a composição específica àquela hipótese de incidência. Depois a incidência da regra jurídica é que ocorre a irradiação dos efeitos jurídicos os quais consistem nas conseqüências (ex. relação jurídica e seu conteúdo de direito e dever etc.) pré-determinadas pela regra que, juntamente com a hipótese de incidência, compõe a estrutura lógica da regra jurídica.

Para o Direito Tributário, foram os estudos de Gaston Jeze (1945, p.44), pois, que trouxeram a expressão 'fato gerador' à doutrina brasileira. Além de múltiplos os interesses da noção do fato gerador, a expressão, para o autor, deve ser entendida como "o fato ou conjunto de fatos que permitem aos agentes do fisco exercerem sua competência legal de criar um crédito de tal importância a título de tal imposto contra

tal contribuinte”. A lei, assim, deve fixar, “de maneira precisa e limitativa”, todas as condições e circunstâncias nas quais “*qualquer* pessoa que preencha todas essas condições e se encontre *inteiramente* naquelas circunstâncias deverá ser considerada devedora de *tal* quantia [...]”. Eis o sentido de fato gerador: “um conjunto de fatos, que permitem a criação de uma dívida”. Gaston Jézé (1945, p.44-45), ao eleger tal expressão, insere nela duas realidades necessárias ao nascimento da obrigação tributária, quais sejam: a legal e a factual. Legal porque, para o fato ter relevância jurídico-tributária, deve ser, anteriormente, previsto na lei; factual no sentido de que nascerá a obrigação tributária do indivíduo para com o Estado, se somente se, aquele estiver enquadrado no mundo fenomênico precisamente, outrora, desenhado na norma. Mas, o autor exprime que:

Quando um indivíduo preenche todas as condições legais para ser tributado, ainda não é devedor do imposto. Eis porque, nesse caso, pode se criticar a expressão fato gerador do imposto. Ela deixa crer que o indivíduo se tornou *ipso facto*, devedor do imposto [...]. O indivíduo preencheu, apenas, todas as condições exigidas pela lei para que a administração possa considerá-lo devedor de tal quantia a título de tal imposto, criar para tal pessoa a situação jurídica individual de devedor de tal quantia. O fato gerador do imposto não criou, pois, a dívida individual de tal imposto, como parece indicá-lo o termo gerador. (JEZE, 1945, p. 45)

A expressão “fato gerador” permeia o cenário tributário atual, apesar de ser violentamente censurado. Alguns do meio tributário buscam encontrar, formular ou aderir a outras terminologias que melhor identifiquem estes fatos eleitos e prescritos pelo legislador em norma. Alfredo Augusto Becker (2002, p. 319), em sua *Teoria Geral Do Direito Tributário*, elege a expressão hipótese de incidência e afirma que a expressão “fato gerador” não gera coisa alguma, além de confusão intelectual. Para Becker, a expressão fato gerador corresponde a fato qualquer e induz à errônea conclusão de que um fato pode fazer nascer uma relação jurídico-tributária sem a prévia incidência da regra jurídica pertinente. Afirma o autor:

No campo da doutrina do Direito Tributário, a expressão ‘fato gerador’ é a que mais extensos prejuízos lhe têm causado, a tal ponto que é frequente encontrarem-se autores que, embora dotados de vigorosa inteligência, brilhante erudição, escrevem – imersos numa atitude mental pseudo-jurídica – capítulos e livros destituídos de valor jurídico. (BECKER, 2002, 319)

Alfredo Augusto Becker parece cindir a expressão fato gerador ao utilizar-se da expressão hipótese de incidência, para o fato descrito legalmente, e hipótese de incidência realizada, para o fato descrito em lei e realizado no mundo dos fatos. Para ele, é inconcebível numa única expressão a abrangência de duas realidades distintas (legal e factual). Corroborando com a criticidade do autor, Geraldo Ataliba (1991, p.47-49) também propõe que o termo hipótese de incidência tributária em correspondência à descrição legal hipotética, de um fato ou estado de fato, já que as leis descrevem hipoteticamente um estado de fato, um fato ou um conjunto de circunstâncias de fato, e dispõem que somente com a realização concreta, no mundo fenomênico, do que foi descrito é que determina o nascimento de uma obrigação de pagar tributo. Portanto, fato imponível seria aquele quando do fato efetivamente ocorrido, configurador da hipótese de incidência. Para o autor, tem-se, primeiramente, lógica e cronologicamente, uma descrição legislativa hipotética de um fato e, posteriormente, há de realizar-se este fato concretamente.

Paulo de Barros Carvalho (1993, p.155-158), propositor do uso das terminologias hipótese tributária e fato jurídico-tributário, considera equívoca a denominação de realidades legal e factual. Ao evocar Norberto Bobbio, defende que “o rigoroso cuidado na terminologia não é exigência ditada pela gramática para a beleza do estilo, mas é uma exigência fundamental para construir qualquer ciência”. E aduz que caso se aceitem, de maneira positiva e acrítica, os erros que o texto da lei exprime, de nada servirá a investigação do sistema positivo, “bem como o trabalho descritivo que o explicita. [...] Permaneceremos na superfície, desconhecendo a verdadeira e substancial organicidade que se esconde nas profundezas do direito vigente [...]” (CARVALHO, 1993, p. 158).

Sacha Calmon Navarro Coelho (1998, p.47-52) ao passo que elege a locução fato jurígeno, rende-se à expressão fato gerador em seus comentários à *Constituição de 1988: Sistema Tributário*, expondo que há um fato gerador na lei e um fato gerador no mundo. Amílcar de

Araújo Falcão (1997, p.4-6) assinala algumas observações quanto à locução concebida hoje e a qual adere o presente trabalho, atentando, em especial, para o qualificativo gerador e impondo a isso impropriedades. Assevera ele que não é o fato gerador quem cria, “quem, digamos assim, gera a obrigação tributária. A fonte de tal obrigação, a energia ou força que a cria ou gera é a própria lei. O fato gerador é, apenas, o pressuposto material que o legislador estabelece para que a relação obrigacional se instaure”. Apesar de enxergar no termo certa impropriedade, entende que a consagrada expressão não pode ser desprezada. Segundo ele, a deficiência que aponta a expressão não é suficiente para excluir a virtude de deixar assinalado, na qualificação, que o momento da ocorrência do fato gerador é o mesmo em que se reputa instaurada a obrigação tributária. Além disso, expõe que há ainda a vantagem de, pelo uso da palavra fato, deixar esclarecido que o fato gerador é um fato jurídico e não um ato jurídico.

Aliomar Baleeiro (2007, p.705), por sua vez, observa que as críticas apontadas, em consequência da ambiguidade da expressão fato gerador, são razoáveis, contudo afirma ser inegável que os termos fato imponível e fato jurídico guardam imprecisão similar àquela expressão. Entende que: “a rigor, a conotação completa de cada expressão somente pode ser apreendida no texto e no contexto ou na codificação adotada por cada autor em especial. Aliás, tal fenômeno ocorreria com qualquer nome, pois o nome não é uma definição”. Sugere, para que a expressão fato gerador configure-se de menor polissemia, a sua adjetivação. À realidade abstrata legal, utilizar-se-ia o termo fato gerador hipotético ou abstrato e à designação do plano factual, fenomênico, o emprego da locução fato gerador concreto, ocorrido ou acontecido.

Crê-se, para o presente trabalho, no sentido de que tal locução adjetivada configurar-se-á de menor polissemia. A expressão, por alguns considerada ambígua e polissêmica, traz em seu bojo planos distintos, porém interdependentes. Quando fala-se em fato tributário ou tributável no mundo, nisto haverá relevância quando da possibilidade de cominação legal, sem a qual, para o Direito Tributário, o fato será um mero fato, não inserido ao arcabouço jurídico-tributário e, portanto, incapaz de produzir obrigações, nesse sentido, tributárias. Em contrapartida, se houver lei estipuladora e reconhedora de “fato”, mas este, no mundo, não ocorre, a norma torna-se vaga, imprecisa, abstrata. A expressão fato gerador de obrigação tributária, logo, é defina no contexto de, no mundo fenomênico, ocorrer o preceituado normativo e

vice-versa. Não há como falar em fato gerador de obrigação tributária sem lei que deste modo o defina<sup>62</sup>. Daí a contribuição da presente ideia à tributação dos fluxos globais de capital pretendida.

O Código Tributário Nacional, datado de 1966, atribui ao fato gerador claro conceito, ao preceituar que fato gerador da obrigação principal “é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência” (art. 114) e fato gerador da obrigação acessória, “qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal” (art. 115). A lei tributária ao firmar a expressão obrigação principal refere-se ao pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária. Sendo assim, qualquer indivíduo enquadrado naquela situação definida em lei, como geradora de obrigação principal, deverá suportar o objeto daquela obrigação, seja pagando tributo ou penalidade pecuniária. A Norma Tributária Nacional é clara em seu parágrafo 1º, artigo 113, ao considerar que a obrigação tributária é principal ou acessória. A primeira “surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

Se uma pessoa jurídica ou física realiza fatos relevantes ao mundo tributário, tais fatos sendo previstos em lei, nascerá para ela obrigação perante o Estado de pagar tributo. Se essa pessoa descumpre, por meios ilícitos e fraudulentos, tal obrigação deixando de adimplir a prestação pecuniária compulsória, haverá de nascer outra obrigação-também principal-, diferente daquela, mas a ela cumulativa referente à penalidade. Arca-se, assim, com a prestação pecuniária relativa ao tributo e à penalidade sem prejuízo aos juros de mora. Do descumprimento de uma obrigação acessória, ver-se-á adiante, também se entende possível o nascimento a obrigação de pagar penalidade pecuniária. Analisemos, pois, no momento e em minúcias, o conceito vigente de fato gerador da obrigação principal conforme supracitado.

*É a situação definida em lei* - É mandamento constitucional ninguém ser obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude

---

<sup>62</sup> Não custa ressaltar preceito norteador ao Estado nomeado Democrático de Direito, em que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (art. 5º, II/CF de 1988). E para o sistema tributário até então vigente, “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (art. 150, I, CF/1988).

de lei (art. 5º, Constituição Federal vigente). No Direito Tributário, é vedação constitucional, dirigida à União, aos Estados e aos Municípios-todos detentores do poder de tributar- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Aqui, podemos citar ainda o princípio da irretroatividade, em que também é vedada a cobrança de tributos de cujos fatos geradores não dispuseram ainda a lei instituidora ou majoradora (v. Constituição Federal vigente, art. 150, I e III, a). A lei tributária oriunda do exercício de competência de quaisquer dos entes federativos (a competência tributária está associada à competência legislativa da União, Estados e Municípios) dispõe ou deve, pelo menos, dispor sobre o fato gerador do tributo, os sujeitos ativo e passivo da relação obrigacional e as alíquotas com a respectiva base de cálculo. Assinala Amílcar de Araújo Falcão (1997, 23-27) que a definição e caracterização, por lei, do fato gerador daquele tributo específico é um dos aspectos mais relevantes do chamado princípio da legalidade tributária.

Não há, portanto, no presente sistema jurídico tributário brasileiro, tributo sem lei. Não há fato que gere obrigação tributária sem prévia cominação legal. A relação jurídico- tributária entre Estado e indivíduo há de ser instaurada somente no momento da ocorrência daquele fato gerador, daquela situação específica, desenhado normativamente. Como define Aliomar Baleeiro (2007, p.64) Não há tributo sem lei que o decreta, definindo-lhe o fato gerador da obrigação fiscal. “Esse fato gerador caracteriza cada tributo [...]. O erro na denominação do tributo não prejudica a sua legalidade se, pelo fato gerador, ele se insere razoavelmente na competência de pessoa de Direito Público que o decretou com *nomen iuris* impróprio”.

A previsão legal do fato gerador é a descrição minuciosa e detalhada da situação fática que indicará o escorreito exercício de competência do ente federativo (sujeito ativo) e o tributo ao qual se obriga a pessoa física ou jurídica (sujeito passivo) enquadrado nessa situação. Sobre essa situação, definida em lei, esclarece Paulo de Barros Carvalho (1993, p.160) ao dizer que: “[...] recorta o legislador eventos da vida real e lhes imputa a força de suscitar os comportamentos que entende valiosos [...]”. E, lembrando Lourival Vilanova: “A proposição descritiva de situação objetiva real é construída pela vontade do legislador, que recolhe os dados de fato da realidade que deseja disciplinar (realidade social), qualificando-os, normativamente, como fatos jurídicos” (CARVALHO, 1993, p.46).

*Como necessária* à sua ocorrência. A definição, descrição, caracterização da situação, em lei, é necessária para que se repute ocorrido o fato gerador concreto. Necessário, do latim *necessarium*, significa, em outros termos, algo de que se não pode dispensar, que se impõe, que é essencial, que não pode deixar de ser, que é forçoso, que não se pode evitar. A tributação do fato ocorrido no mundo na realidade, para que se dê, depende necessariamente de prévia descrição legal, sendo isso forçoso e inevitável à instauração da relação jurídico-tributária obrigacional. Essa necessidade comuna com aquela necessidade legal. Assim como é vital a existência de lei impositora e reguladora, é de importância capital, no meio tributário, que essa lei traga em seu bojo a definição pormenorizada da situação a que se pretende imputar dever obrigacional, quando da existência de indivíduo que nela se enquadre.

Aliomar Baleeiro (2007, p.707) é categórico ao exprimir: “A definição do fato gerador é essencial à lei criadora [...]. A lei é a causa e a razão de ser da obrigação tributária, mas faz com que esta resulte da ocorrência do fato gerador”. Fato este que, para se reputar ocorrido e ser gerador de obrigação tributária, deve necessariamente estar definido em lei. *E suficiente à sua ocorrência*. Aquela situação necessariamente definida em lei é o bastante para que, no mundo fenomênico, o fato não seja um mero fato, mas um fato capaz de fazer surgir, no momento da sua ocorrência, uma relação, uma obrigação, um dever para um e um direito para outro. Assim para que surja a obrigação tributária, indispensável é a ocorrência de fato gerador. Este forçosamente deve estar definido em lei, sendo isso suficiente à sua ocorrência.

Por ser entendido como um fato jurídico de acentuada e prioritária consistência econômica ou um fato econômico de relevância jurídica, o conceito legal de fato gerador da obrigação principal se afigura inconveniente na interpretação de Amílcar Falcão (1997, p.80): “nossa interpretação [...] foi no sentido de não entender o conceito de fato gerador ao campo das penalidades tributárias, tendo em vista o acentuado aspecto econômico do fato gerador, no que diz respeito ao seu conteúdo ou à sua consistência material”, para o autor, circunstância que não ocorre com o pressuposto das penalidades tributárias. O pressuposto das penalidades pecuniárias difere do fato gerador porque naquelas é elemento essencial “à voluntariedade da falta [...], ao contrário, no fato gerador, temos sempre um fato jurídico, de modo que nele a vontade humana [...], quando existente, é tomada como elemento descritivo do



fato, não elemento negocial tendente a produção de efeito jurídico” (FALCÃO, 1997, p.80). Já a posição de Paulo de Barros Carvalho (1993, p.342) expõe que:

As normas jurídicas que põem no ordenamento as sanções tributárias integram a subclasse das regras de conduta e ostentam a mesma estrutura lógica da regra-matriz de incidência. Têm uma hipótese descritora de um fato do mundo real e uma consequência prescritora de um vínculo jurídico que há de forma-se entre dois sujeitos [...] atrelada ao antecedente ou suposto está a relação jurídica, vinculando o autor a conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico. Denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a título de sanção.

Paulo de Barros Carvalho, ao isto expor, mostra-se aderente ao conceito amplificado de fato obrigação tributária principal, entendendo que as regras relativas às infrações e sanções tributárias ostentam a mesma estrutura lógica da regra-matriz de incidência ou, como preferimos, do fato gerador abstrato. Deve-se, pois, antes de tudo, entender que a infração tributária deve ser concebida como aquela que resulta do ato comissivo ou omissivo, direto ou indireto, representante do descumprimento ou desobediência aos mandamentos jurídicos estabelecidos, obviamente, em leis de cunho tributário. Os conceitos formulados pela doutrina especializada para designarem a expressão fato gerador, todos eles, convergem para o preceito normativo vigente, analisado anteriormente. Tendem para aquela mesma ideia ou fim, qual seja, o de conceber ser o fato gerador qualquer situação que, descrita em lei, tem o condão de instaurar uma relação jurídica obrigacional. Os sujeitos estão inseridos no contexto, vinculados por um liame legal em que o Estado é o portador do direito e as pessoas, física ou jurídica, são aqueles obrigados a pagar prestação pecuniária relativa ao fato no qual estão enquadrados.

Estabelece Aliomar Baleeiro (2007, p.703) que o vínculo da obrigação tributária que a prende a um ou mais fatos jurídicos, como manifestação da capacidade econômica dos contribuintes “não foi produto da inventiva de qualquer jurista ou homem de Estado”, mas

“surgiu da prática antiga, como consequência natural do propósito de o Fisco atender ao cânon da certeza do imposto e da acomodação deste as possibilidades econômicas dos súditos do príncipe”. Assevera o autor que a lei define as situações ou hipóteses que sujeitam alguém à obrigação de pagar tributo e que, geralmente, o legislador escolhe certas manifestações positivas e concretas de capacidade econômica da pessoa, como o patrimônio e a renda, o emprego desta surpreendido através dum ato, fato material ou negócio jurídico (BALEEIRO, 2007, p.703). Isto sem mencionar os porquês da na tributação sobre as grandes fortunas, já prevista no artigo 153, VII, da Constituição Federal de 1988, de competência da União, assim como, sobre o problema central do presente trabalho referente aos fluxos de capital nas relações transnacionais que passam sem o enfrentamento do Estado.

Assim, Amílcar Falcão (1997, p.2) expressa: “Fato gerador é, pois, o fato, o conjunto de fatos ou estado de fato, a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado”. Salienta serem elementos relevantes à caracterização do fato gerador, a previsão legal, a circunstância de constituir o fato gerador um fato econômico de relevância jurídica e um pressuposto de fato para o surgimento ou a instauração da obrigação *ex lege* de pagar um tributo previamente determinado e relacionado legalmente àquele fato descrito. Já Paulo de Barros Carvalho (1993, p.180) afirma em sua análise do artigo 114 do Código Tributário Nacional vigente que o dispositivo estaria se referindo à hipótese das regras jurídicas tributárias, ao proclamar a situação definida em lei. “E é o suposto da norma que descreve os acontecimentos factuais capazes de fazer brotar direitos e deveres correlatos [...]”.

Geraldo Ataliba (1991, p.67), que propõe a expressão hipótese de incidência como conceito legal, expõe que a previsão legal do fato deve ser seu espelho, sua imagem conceitual, seu desenho. E, somente ocorrido o fenômeno da subsunção, em que, no mundo concreto, o fato acontece e corresponde completa e rigorosamente à descrição legal, o vínculo obrigacional nascerá. Ainda afirma que “a lei (Hipótese de incidência) sempre descreve um fato, atribuindo-lhe, se e quando acontecido, a força jurídica de criar o vínculo obrigacional tributário, porque – na lição de Jarach, Amílcar Falcão, A.R Sampaio Dória e outros autorizados juristas [...]”, a situação posta como hipótese de incidência é sempre um fato, fato jurídico, fato de que decorrem efeitos jurídicos, por disposição do sistema.

Rubens Gomes de Sousa (1975, p. 87) firmou ser o fato gerador uma das fontes da obrigação tributária, juntamente com a lei e o lançamento. Afirmando que as fontes da obrigação tributária são três: “a lei, o fato gerador e o lançamento [...]”. O fato gerador, segunda fonte da obrigação tributária, é justamente a hipótese prevista na lei tributária em abstrato, isto é, em termos gerais e objetivamente, como dando origem à obrigação de pagar tributo [...]”. Para o referido autor, o fato gerador é elemento constitutivo da obrigação tributária ao passo que o lançamento é declaratório de obrigação. Sacha Calmon Navarro Coelho (1998, p.43), encerrando o garimpo necessário, não se distancia da mente dos autores acima citados. Porém, idealiza estar o fato gerador não somente coadunado ao princípio da legalidade, mas também ao da especificação ao defender que o fato gerador deve ser descrito em lei (*lex scripta e stricta*) em razão do princípio da legalidade. “Deve mais, ser minuciosamente descrito (princípio da especificação) para evitar ao intérprete ou ao aplicador da lei, entendimentos dilargados ou contraditórios a seu respeito, gerando insegurança e incerteza para o contribuinte”.

Com isso, todo aquele fato que, eleito pelo legislador e posto em norma, tem aptidão para ocorrer no mundo e gerar, para o indivíduo nele enquadrado de modo proficiente, uma obrigação de pagar tributo a ser cumprida num dado espaço e em certo tempo, diz-se deste fato, gerador de obrigação tributária. Eis o desafio do último capítulo da presente Tese, identificar possibilidades de tributação dos fluxos globais de capital, a partir desta ideia de fato gerador, no interior das relações transnacionais atuais de colonialidade/modernidade. A relevância do conceito de fato gerador conduz à necessidade de identificação de seus aspectos: material, pessoal, espacial e temporal.

O aspecto material é aquele que demonstra que o fato gerador, para assim ser concebido, deve estar pormenorizadamente descrito em lei. O fato deve ser detalhado e determinado em lei sobre o que já se discorreu. O aspecto pessoal do fato gerador resume-se aos sujeitos que compõem a relação obrigacional tributária. Ocorrido o fato gerador, instaura-se, instantaneamente, o vínculo entre um sujeito ativo, detentor do direito, e outro sujeito passivo, que deve ser bem identificado, portador do dever. O aspecto espacial relaciona-se à área territorial em que a situação jurisdicada ocorre. Relaciona-se, pois, à competência tributária dos entes federativos traçada constitucionalmente. Aquela descrição legal do fato deve emanar do exercício de competência

daquela pessoa jurídica de direito público dotada de poder legislativo e apto, conforme os parâmetros estabelecidos, pela *Lex Suprema*. Assim sendo, o fato gerador ocorre dentro da jurisdição daquele ente federativo constitucionalmente competente para estabelecê-lo (ATALIBA, 1991, p.81-85). Já o aspecto temporal é tido como o momento em que ocorre o fato ou o conjunto de fatos dos quais ensejam à constituição da relação jurídico-tributária obrigacional. Assim, nas lições de Dino Jarach, relata Navarro Coelho (1998, p.55):

Este pressuposto de fato se compõe de diferentes elementos: em primeiro lugar, os *fatos objetivos* contidos na definição legal do pressuposto; em segundo a determinação objetiva do *sujeito ou sujeitos*, que resultem obrigados ao pagamento do gravame e o momento da vinculação do pressuposto de fato com o *sujeito ativo* da imposição; em terceiro lugar, a base de mediação [...]; em quarto lugar, a *delimitação no espaço e no tempo desses fatos* [...]. (grifos originais)

O princípio da legalidade, que permeia e faz-se dele mandamento em todo cenário jurídico-tributário brasileiro, ao passo que cede, constitucionalmente, aos entes federativos o poder de tributar, determina que estes, no âmbito de suas respectivas competências traçadas, devem criar ou majorar seus tributos somente mediante lei (daí serem portadores do poder de tributar somente aquelas pessoas dotadas de poder legislativo). O poder de tributar é limitado através dos diversos princípios constitucionais tributários e imunidades concebidos como garantias fundamentais ao contribuinte, sendo a maioria destes princípios, elencados no artigo 150 da Constituição Federal vigente. Tendo isto por base, é que os entes federativos, União, Estados e Municípios e Distrito Federal, exercitam suas competências e criam o tributo, este definido como toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito, oriunda de uma relação obrigacional instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (art. 3º do Código Tributário Nacional vigente). Somente com o desenho normativo (fato gerador abstrato) é que a situação de fluxos globais de capital, diariamente ocorrida no mundo poderá vir a ser tributada, sendo, no atual contexto, a lei necessária ao nascimento devido da obrigação tributária. Com a descrição legal, como

dito anteriormente, a situação passa a ser identificada como a de um fato gerador de obrigação tributária.

Por tudo isso é que alguns tributaristas firmam ser a lei geradora, pois o fato, de per si, não gera coisa alguma. No âmbito internacional, a presente ideia encontra-se eivada de desafios, especialmente políticos, dada à lógica econômica de “integração” implantada pelo sistema-mundo capitalista de colonialidade/modernidade. A lei tributária, por si só, também não gera. A descrição legal (fato gerador abstrato) e o fato no mundo (fato gerador concreto) são interdependentes no que toca ao nascimento de obrigação tributária, que ainda ilíquida, incerta haverá de ser identificada, pelo lançamento, e quantificada para a constituição legal do crédito tributário. Para Roque Antônio Carrazza (2008, p.219), apesar da existência do art. 150, I da Constituição Federal, bastaria o preceito elencado no artigo 5º, II, para que “tranquilamente pudéssemos afirmar que, no Brasil, ninguém pode ser obrigado a pagar um tributo ou cumprir um dever instrumental tributário que não tenham sido criados por meio da lei, da pessoa política competente”. Todavia, faz alusão ao artigo 150, I/CF, ao dizer que o princípio da legalidade teve sua intensidade reforçada. Afirma que:

Graças a este dispositivo, a lei – e só ela – deve definir, de forma absolutamente minuciosa, os tipos tributários. Sem esta precisa tipificação de nada valem regulamentos, portarias, atos administrativos e outros atos normativos infralegais. Por si sós, não têm a propriedade de criar ônus ou gravames para os contribuintes. (CARRAZZA, 2008, p.219)

Sobre o tema, Paulo de Barros Carvalho (1993, p.98) define que o veículo introdutor da regra tributária no ordenamento há de ser sempre a lei (sentido lato), porém o princípio da estrita legalidade mais informa, estabelecendo a necessidade de que “a lei adventícia traga no seu bojo os elementos descritores do fato jurídico e os dados prescritores da relação obrigacional”. Incontroverso, pois, que o princípio da legalidade aos doutrinadores brasileiros citados é garantia da segurança jurídica das pessoas. Não sendo admissível que estas suportem ônus de pagar tributo sem prévia cominação legal. A lei no Estado Democrático de Direito deveria ser expressão da vontade popular, já que oriundo “daquele poder erigido pelo próprio povo”. Será?

Ao se comentar o artigo 114 do Código Tributário Nacional, informou-se sobre a prescrição legal do fato que gera a obrigação. Porém, o que se constata diante da Constituição é que, ao passo da previsão das competências tributárias comum e privativa dos entes federativos, esta, também, pré-estabelece fatos geradores *in abstracto*, em relação aos impostos. Quando, por exemplo, a Constituição Federal firma em seu art. 153, I, que compete a União instituir impostos sobre importação de produtos estrangeiros, ela estabelece que o fato de um indivíduo retirar de terra estranha algum tipo de produto faz nascer para ele a obrigação de pagar imposto de importação. Sendo, pois, a entrada do produto no solo brasileiro o fato gerador do imposto de importação previsto constitucionalmente. Tal imposto haverá de ser efetivamente criado pelo ente competente, qual seja, União. A União, portanto, mediante lei ordinária, pormenorizadamente criará o tributo, firmando os sujeitos da relação, as alíquotas, base de cálculo e o fato gerador pré-estabelecido constitucionalmente. Pode-se afirmar que os impostos têm na lei constitucional seus fatos geradores pré-estabelecidos, ainda que de forma geral.

O Código Tributário Nacional, ao seguir os parâmetros constitucionais, dispondo sobre o Sistema Tributário Nacional e instituindo normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, traz em seu bojo peculiaridades dos fatos geradores dos impostos pré-estabelecidos. Ainda tomando, por exemplo, o imposto de importação previsto no art.153, I da CF, veja-se o que sobre isso aduz o CTN em seu art. 19: “O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional”. Mais adiante ele traça regras gerais sobre a base de cálculo, as alíquotas e os sujeitos do Imposto de Importação. Assim, quanto aos impostos previstos nos artigos 153 (União), 155 (Estados membro) e 156 (Municípios), a Constituição Federal parece pré-estabelecer os fatos geradores e o Código Tributário, para alguns destes, melhor os individualiza, contudo será o ente federativo competente que efetivamente criará o tributo, via de regra, mediante lei ordinária<sup>63</sup>.

---

<sup>63</sup> Exemplo de exceção é o imposto residual que deve ser criado mediante lei complementar conforme previsão do artigo 154, I/CF, que estabelece: “A União poderá instituir: I- mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam cumulativos e não tenham fato gerador ou base de

Somente quando vigente a lei é que seus efeitos reais serão produzidos: a instauração daquela relação obrigacional tributária pela ocorrência daquele fato gerador já devidamente previsto. Quanto às taxas e contribuições de melhoria, a Constituição Federal/1988 não traça, diferentemente dos impostos, competência privativa, mas comum e, também, parece discorrer, mesmo que com brevidade, sobre seus fatos geradores quando firma em seu artigo 145, II e III que:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – [...]

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Já o Código Tributário Nacional/1966, sobre àquelas espécies e seus respectivos fatos geradores, detalha:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou da utilização efetiva ou potencial, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária.

---

cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição”. Os empréstimos compulsórios são outra espécie de tributo previstos no artigo 148 da Constituição Federal que de competência da União deverão ser estabelecidos mediante lei complementar.

Entende-se, portanto, através de tais preceitos, que, nas taxas, os fatos geradores são diversificados, podendo situações múltiplas dar ensejo àquela cobrança. De um ou de outro fato ocorrido, descrito normativamente pelo ente federativo, que exercitou o poder de polícia ou prestou serviço público, nascerá o direito de cobrança da espécie tributária taxa. Na espécie tributária contribuição de melhoria, o fato gerador é pré-estabelecido sob a condição de conjunto indissociável, sendo necessárias as situações obra pública e valorização imobiliária para que a contribuição seja exigida. Da obra pública necessariamente deve decorrer valorização dos imóveis situados ao seu redor para que a contribuição torne-se viável e possível. A contribuição é instituída para fazer face ao custo da obra.

Desse modo, caberá aos entes federativos mediante suas leis, no âmbito de suas competências, estabelecerem impostos, taxas e contribuições de melhoria com aqueles fatos geradores deixados pelos rastros constitucionais e pelo Código Tributário Nacional. Como esclarece Roque Antônio Carrazza (2008, 250-254), o princípio da legalidade é atendido somente quando a lei tributária é editada pela pessoa política competente para fazê-lo. No que tange especificamente às medidas provisórias em matéria tributária, merece apoio o posicionamento de Roque Carrazza (2008, p.251) para quem: “[...] as medidas provisórias, com a nova redação dada ao art. 62 da Carta Federal, somente não poderiam instituir os tributo colocados sob reserva da lei complementar como por exemplo os empréstimos compulsórios<sup>64</sup> [...]”.

Lembrado seja que as medidas provisórias, atos administrativos *lato sensu*, dotadas de alguns atributos da lei, podem ser expedidos apenas em casos de relevância e urgência. Perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de 60 (sessenta dias) prorrogável uma única vez por igual período, conforme art. 62, §§ 3º e 7º da Constituição Federal. Tais medidas carecem da conversão em lei para que seus efeitos se perpetuem ao longo do tempo. Ainda é claro o

---

<sup>64</sup> Os empréstimos compulsórios podem ser instituídos por dois motivos, segundo o artigo 148/CF, incisos I e II (rol taxativo): I- para atender a despesas extraordinárias, em virtude de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II- no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. Neste último caso, é vedada a cobrança do tributo pela União no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei instituidora do empréstimo.



artigo 62, 2º da CF/88 que afirma: “Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada”. Os impostos de Importação, Exportação, sobre Operações Financeiras e de Guerra, majorados ou instituídos (no caso do Imposto de guerra) produzem seus efeitos desde a edição da Medida Provisória. O Imposto sobre Produtos Industrializados, quando majorado por medida provisória, produzirá efeitos após 90 dias, contados da publicação da medida (em obediência ao princípio da anterioridade nonagesimal, art. 150, III, c e § 1º/CF). Somente lei complementar, segundo art. 146, III, a, da CF, pode estabelecer normas gerais em matéria tributária sobre definição de tributos de suas espécies e de seus respectivos fatos geradores, sendo vedado a edição de Medidas Provisórias sobre matéria reservada à lei complementar (art. 62, III/CF). Quando da instituição ou majoração de impostos (ou até mesmo outra espécie de tributo), mediante medida provisória, os fatos geradores pré-estabelecidos na Constituição devem ser obedecidos.

A competência de legislar sobre matéria tributária é atribuída pela Constituição Federal. Esta é “Carta de Competências” a batizou Roque Antônio Carrazza (2008, 32-37). O artigo 24, I da Constituição define que compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre direito tributário. Sobre esta concorrência o parágrafo 1º do mesmo artigo parece explicar: “No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais”. Essa competência de estabelecer normas gerais não excluiria a competência suplementar dos Estados. No caso da matéria tributária, a União estabeleceu a Lei nº 5.172/1966 antes mesmo desse preceito constitucional hoje vigente. De forma que se tem o Código Tributário Nacional como norma geral, que com o advento da Constituição de 1988, firmou status de lei complementar. A Constituição Federal, de maneira expressa, declara serem competentes os municípios para instituir e arrecadar os tributos de sua competência (art. 30, III, CF/88) e em seu título VI – da tributação e do orçamento, capítulo I- Do Sistema Tributário Nacional - firma que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os tributos: impostos; taxas e contribuição de melhoria, assim estabelecendo uma competência comum entre eles. Mas entre os impostos é traçada, ainda, uma competência privativa às pessoas políticas, quando lemos nos artigos 153, 155 e 156:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
- II - transmissão 'inter vivos', a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Roque Antônio Carrazza (2008, p.573), sobre o caráter privativo das competências tributárias em relação aos impostos, assevera: “A conjugação material e territorial de repartição de competência impositiva reafirma que à União, cada um dos Estados, cada um dos Municípios e o Distrito Federal têm impostos privativos”, diferentemente do que ocorre com as taxas e contribuições de melhoria. Há ainda as contribuições especiais, o empréstimo compulsório (art. 148, CF), o imposto residual (art. 154, I, CF) e o de guerra (art.154, II, CF), todos de competência, constitucionalmente traçada, da União. Lembre-se que as contribuições especiais são de competência exclusiva

da União, podendo os Estados e cada um dos Municípios<sup>65</sup> instituírem contribuição para custeio do regime previdenciário de seus servidores, consoante art. 149,§1º, CF.

Assim, seguindo o norte constitucional, positiva o Código Tributário Nacional que a competência tributária compreende a competência legislativa plena e que o sujeito ativo da obrigação tributária é, via de regra, a pessoa jurídica de direito público titular da competência (arts. 6º e 119, CTN). Desse modo, são os entes, União, Estado, DF e Municípios, as pessoas políticas competentes para descrever a situação (competência para instituir), da qual nascerá a obrigação, a relação jurídico-tributária. Mediante suas leis, criarão seus tributos, no âmbito de suas competências, estabelecendo, inicialmente, de modo claro, preciso e pormenorizado, o fato gerador daquela figura, espécie tributária. Elas descrevem, necessariamente, os fatos geradores pré-determinados na Carta Constitucional e outros elementos também importantes à composição da figura tributária, mediante lei. Ocorrendo, no mundo fenomênico, os fatos previstos nessas leis, nasce para essas pessoas o direito/dever de cobrança de prestação pecuniária relativa aquele fato tributário.

Amparado pelos nortes legais, o legislador descreve o ato, fato ou estado de fato que dará ensejo, quando ocorrido, à instauração da relação jurídica tributária. Essa descrição há de ser composta, segundo Alfredo Augusto Becker (2002, 103-107), por um único núcleo e por um ou mais elementos adjetivos. Temos por núcleo aquele fato estabelecido, em linhas gerais, pela Constituição Federal, e elementos adjetivos aqueles que, relacionando-se com o núcleo, determinam-lhe maior especificação. Esses elementos são os que vinculam o fato a alguém, pormenorizam o núcleo e conferem detalhes para que, com segurança, repute-se ocorrido o fato gerador da obrigação tributária. Paulo de Barros Carvalho (1993, p. 40-47) ensina que o legislador expede conceitos que selecionam os fatos que lhe interessam como pretexto para desencadear efeitos jurídicos. Esses conceitos são seletores de propriedades. Evocando a lição de Lourival Vilanova, Carvalho (1993, p.46), afirma que “a hipótese, como proposição descritiva de situação objetiva real é construída pela vontade do legislador, que recolhe os

---

<sup>65</sup> Ainda aos Municípios e ao Distrito Federal atribui-se competência para instituir contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (COSIP) conforme artigo 149-A da Constituição vigente.

dados de fato da realidade que deseja disciplinar (realidade social), qualificando-os, normativamente, como fatos jurídicos”.

O fato gerador, destarte, pode ser inserido em determinada classe em função do tempo de sua ocorrência. A eleição, pelo legislador, do momento da realização do fato jurídico tributário, com o qual se reputa instaurada aquela relação jurídica, tornou corrente, nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho (1993, 77-83), a distinção entre fatos geradores instantâneos, continuados e complexivos. A doutrina tributária brasileira atribui importância ao momento da ocorrência do fato gerador, no sentido de que a classificação do fato gerador de obrigação tributária em função do tempo não tem valia apenas acadêmica, mas é de grande importância para efeito de aplicação da lei no tempo. Fatos geradores instantâneos seriam aqueles que, ocorridos no mundo fenomênico tal como previstos na descrição legal, instauram, de imediato, relação jurídico-tributária, dando origem à obrigação tributária. Aqui, no momento da ocorrência do fato, nasce a relação tributária que dá ensejo à obrigação. Não há desdobramento de tempo ou situações duradouras. O impostos de Importação, de Exportação e o sobre Produtos Industrializados, por exemplo, são dotados de fatos geradores instantâneos. Os fatos geradores continuados abrangeriam, sob os esclarecimentos de Paulo de Barros (1993, p.83-95), todos os que configurassem situações duradouras, que se desdobrassem no tempo, por intervalos maiores ou menores. Como o IPTU, ITR e o IPVA. Fatos geradores complexivos ou periódicos seriam aqueles que se formam “numa soma de momentos temporais, assemelhando-se aos continuados pela circunstância de ser aferido e qualificado para fins de determinação da obrigação tributária quando findo certo período de tempo. O imposto de Renda é a forma clássica deste tipo de fato gerador em função do tempo”.

O fato gerador é de essência constitutiva. Não há o que se falar em fato gerador declaratório. O fato gerador é a própria fonte de constituição da relação jurídico-tributária. Nada há antes dele. É dele que se origina e se constituem a relação e a obrigação que hão de ser individualizadas com o lançamento tributário, este, de natureza declaratória. O termo causalidade jurídica, atribuído ao fato gerador, implicitamente concebido pela doutrina brasileira, deve-se à Amílcar Falcão, que em sua obra intitulada Fato Gerador da Obrigação Tributária, ao dedicar um capítulo inteiro ao nascimento da obrigação tributária, utiliza-se desse termo. O sentido da expressão causalidade

jurídica parece claro. O fato gerador é a razão do surgir da obrigação tributária. É o motivo que faz com que a relação obrigacional exista ou aconteça. É a origem ou momento do nascimento da obrigação tributária, sendo ele causa e a obrigação, consequência jurídica. Intrínseco ao nascer da obrigação tributária, o fato gerador faz surgir direitos, deveres, pretensões e ações aos pólos ativo e passivo da relação jurídico-tributária.

### **2.2.2 Preceitos de Obrigação Tributária**

Marcando o fato gerador da obrigação principal, no tempo e no espaço, o nascimento da obrigação de pagar tributo, esta haverá de ser individualizada e declarada pelo lançamento tributário. A relação obrigacional se dá entre pessoas dentre as quais uma, normalmente, é jurídica de Direito Público, assim, a lei é meio em que são previstos direitos e deveres dos sujeitos e que trará em seu bojo, expressamente, a causalidade jurídica (fato gerador). Enquanto as imposições contratuais surgem da vontade das partes, os deveres impostos ao sujeito passivo da relação tributária devem por este ser cumpridos conforme impõe a lei. Daí a importância de um sistema jurídico tributário, assim como de um Direito Tributário, classicamente positivista e dogmático, traçados a partir da sensibilidade dos olhares da solidariedade, da redistribuição de riqueza, da capacidade contributiva e de justiça social. Afirma Sacha Calmon Navarro Coelho (1998, p.41):

Podemos afirmar hoje, [...], que toda obrigação projeta-se da lei e que a lei permite a formação das obrigações por dois modos: o autônômico (encontro de vontades) e o heterônômico (prevalência de uma vontade sobre a outra). As obrigações autônômicas são aquelas em que a vontade dos obrigados participa da própria formação da obrigação. Tal é o caso dos contratos. As obrigações heterônomas são as que obrigam independentemente da vontade dos obrigados. Tais as hipóteses das obrigações por atos ilícitos e das obrigações por fatos lícitos unilaterais (obrigações legais), previstas em lei, porquanto nestas hipóteses, o dever das obrigações decorre exclusivamente da vontade do legislador.

E sobre a relação jurídico-tributária, se há obrigação, há relação, ressaltem-se as observações de Francesco Carnelutti, revistas por Alfredo Augusto Becker (2002, p.337), que esclarecem a noção de relação:

Aparentemente, à primeira vista, entre o ‘eu’ e o ‘tu’, nada existe, ou melhor, existe uma separação. Porém, essa distância poderá também ser pensada sob o ângulo da união (vinculação). E a separação ou intervalo entre, de um lado o ‘tu’ e, de outro lado, o ‘eu’ (quando examinada sob o ângulo da união), é a relação. Pela palavra relação se expressa a idéia de um IR e de um VIR do ‘eu’ ao ‘tu’. Esse IR e VIR percorre o intervalo ou a separação entre duas pessoas, com a finalidade da união (vinculação) entre essas pessoas. Portanto, a relação é um IR e um VIR entre duas pessoas, vinculando uma à outra.

A relação obrigacional tributária sempre há de ser entre pessoas enquadradas na situação fática descrita em lei, sendo um, aquele que realiza o fato gerador da obrigação e outro, via de regra, o Estado, portador do direito, que impõe, mediante lei, o dever. Importante notar que a relação jurídico-tributária, assim como qualquer outra relação jurídica, é sempre efeito, consequência, de regra jurídica ou de fato gerador nela descrito. De forma que afirma Aliomar Baleeiro (2007, p.697-698) que a obrigação constitui o núcleo do Direito Tributário, como Direito Obrigacional que é. “[...] Principal ou acessória a obrigação tributária é sempre uma *obligatio ex lege*. Nasce da lei e só dela. A lei é causa da obrigação fiscal (CF, arts. 19, I e 153, § 29). Dela nasce a relação jurídico-tributária”. No capítulo final da presente Tese, elaborar-se-á argumento à possibilidade e necessidade de tributação dos fluxos globais de capital, consoante estes parâmetros do fato gerador na Constituição e no sistema tributário brasileiro.

A obrigação acessória consiste em cumprimento de prestações, positivas ou negativas, relacionadas ao interesse do Estado de arrecadar ou fiscalizar tributos. Consiste em obrigação de fazer, não fazer ou tolerar. Aliomar Baleeiro (2007, p.696-699), em forma de crítica, mostra, inicialmente, sem tomar partido, que: 1) não poderia o legislador tributário denominar deveres de fazer ou não fazer, sem cunho pecuniário, como obrigação, já que a estimabilidade patrimonial é

essencial às obrigações; 2) a denominação obrigação acessória é imprópria, uma vez que os deveres a ela relacionados são independentes da obrigação principal. Tais críticas, no dizer de Aliomar Baleeiro (2007, p. 699), “são críticas de política legislativa, pelo objetivo que tem de alcançar aperfeiçoamento técnico de univocidade de sentido em ramos jurídicos distintos”. No sentido de que, “em regra, não fulminam, nem pretendem fulminar a validade das normas do Código Tributário Nacional, mas almejam antes facilitar-lhe a compreensão [...]”. O artigo 113 do Código Tributário Nacional, em seu parágrafo 2º, é claro ao exprimir ser a obrigação acessória aquela decorrente de legislação tributária e que tem por objetivo prestações do interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos. O fato gerador abstrato da obrigação acessória, portanto, é aquele dever de fazer, não fazer e tolerar descrito em legislação tributária. A obrigação acessória é, portanto, uma imposição ao indivíduo, obrigado à prática ou abstenção de certos atos que não configurem pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária, conforme preceito no artigo 115 do CTN.

O lançamento é instituto vital à verificação da ocorrência do fato gerador, à declaração da obrigação tributária, à identificação do sujeito passivo da relação, ao cálculo do montante do tributo devido, enfim, à formação do crédito tributário. O artigo 142 do Código Tributário Nacional é claro em firmar que a autoridade administrativa é competente privativa para constituir o crédito tributário pelo lançamento e que este deve ser concebido como procedimento administrativo tendente a “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”. Essa atividade administrativa de que fala a lei é vinculada e obrigatória, como aborda o parágrafo único do supracitado artigo. A autoridade fiscal não é livre para lançar ou não lançar, pois verificado a ocorrência de situação que enseja em cobrança de tributo, a atividade de lançamento é obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional do agente público que deve agir dentro da rigidez legal.

O Código Tributário Nacional optou pelo caráter constitutivo do lançamento no tocante ao crédito tributário, contudo deve-se observar que, anterior ao crédito e à atividade de lançamento, já há a obrigação tributária instaurada, que haverá de ser declarada, especificada, liquidada e individualizada, mediante procedimento administrativo necessário à formação e formalização do crédito. Nessa ótica, é de

natureza declaratória, o lançamento, visto que não cria, não extingue, nem altera um direito, mas confirma um preexistente. O lançamento confirma a obrigação tributária e torna o direito do Estado líquido e certo. O lançamento não cria obrigação tributária. Sobre isso, expõe Aliomar Baleeiro (2007, p.782):

A noção de ato constitutivo se avizinha do conceito do art. 81 do CC; é todo ato lícito que tem por fim imediato adquirir, modificar ou extinguir direito. Realizados esses fins, os de criar, alterar ou abolir uma situação jurídica, constituindo-a, ele se projeta de sua data em diante para o futuro (*ex nunc*). Já o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*). [...] Daí a importância prática de estabelecer a natureza jurídica do lançamento, porque seus efeitos seriam diversos se fosse constitutivo e não declaratório. [...] No Direito Brasileiro, os pronunciamentos se manifestam pelo caráter não declaratório do lançamento.

Assim, fica entendido que a obrigação tributária nasce quando da ocorrência do respectivo fato gerador e o lançamento, somente, declara o direito do sujeito ativo da relação, tornando-o líquido, certo e, assim, exigível (crédito tributário). Ao estar o indivíduo, contribuinte, inserido numa dada situação, descrita em lei, geradora de obrigação tributária, deverá ele ser regularmente notificado em razão do crédito tributário havido em face de seu ato, fato ou estado de fato. Consoante artigo 145 do CTN, o lançamento notificado regularmente ao polo passivo da relação tributária só poderá ser alterado em virtude de impugnação do sujeito passivo; de recurso de ofício; e de iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos na lei. Esses casos devem ser entendidos como taxativos, isso assegura Aliomar Baleeiro (2007, p. 808).

Sobre a base de cálculo do tributo, afirma Amílcar de Araújo Falcão (1997, p.78) que o fato gerador é decisivo à sua definição. A base de cálculo é, como ensina o autor, “a grandeza econômica ou numérica sobre a qual se aplica a alíquota para obter o *quantum* a pagar.”, sendo esta fator essencial à formação do crédito a ser adimplido pelo



contribuinte. A autoridade administrativa, no ato de lançamento, utiliza-se, necessariamente, de uma base numérica para efetuação do cálculo. Resultante disso é o montante pecuniário devido pelo contribuinte ao Fisco. Afirma Amílcar de Araújo Falcão (1997, p. 79) sobre a “desconfiguração” do tributo, caso não ocorra uma adequação da base de cálculo ao fato gerador. São suas as palavras:

Essa base de cálculo tem de ser uma circunstância inerente ao fato gerador, de modo a figurar-se como sua verdadeira e autêntica expressão econômica. [...] Dizem os escritores que tal simultaneidade ou identidade perfeita entre o fato gerador e a base de cálculo só é encontrada nos impostos sobre a renda e sobre o patrimônio. Não obstante, é indispensável configurar-se uma relação de pertinência ou inerência da base de cálculo ao fato gerador [...].

Existente a obrigação tributária em face da ocorrência do fato gerador, necessários são outros componentes à formação do crédito tributário. Componentes estes que, tal como o fato gerador, devem estar estabelecidos na lei criadora do tributo. A alíquota é um desses outros importantes componentes. Via de regra, é expressa como um percentual que incidirá sobre a base de cálculo e corresponderá à prestação devida pelo contribuinte. Faz-se interessante ressaltar, que os impostos de importação, de exportação, sobre produtos industrializados e sobre operações financeiras, todos de competência da União, poderão ter suas alíquotas mais facilmente alteradas, dentro das condições e limites legais, por serem impostos de função extrafiscal (art. 153, §1º/CF).

Quando se fala em relação jurídica, refere-se aos sujeitos que a compõem. Aqui, na relação jurídico-tributária, o pólo ativo, como regra geral, será uma pessoa jurídica de direito público, como já falado, portador de competência legislativa e do poder de tributar. Alguns autores da área e a própria jurisprudência consideram aqueles entes públicos sem competência legislativa e, mesmo entes privados (como os sindicatos), dotados apenas de capacidade tributária, possíveis sujeitos ativos. O caso de autarquias federais (como Conselhos Regionais), que arrecadam o produto das contribuições profissionais e o utilizam para seus fins, é um exemplo muito citado, pois a autarquia, podendo promover ação de

execução fiscal contra o profissional sujeito inadimplente, seria legitimamente concebido como sujeito ativo daquela relação.

O artigo 119 do Código Tributário Nacional firma ser o sujeito ativo da obrigação a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o cumprimento da obrigação. A redação legal e o emprego do termo competência, gera ambiguidade. Deve-se, aqui, conceber, competência como aquela legislativa ou como aquela comum aptidão ou habilidade atribuída em razão do ente relacionar-se à fiscalização ou arrecadação de tributos? De fato, como Aliomar Baleeiro (2007, p.715-718) e outros afirmaram, entendemos que todo aquele ente público, capaz de mover ação de execução tributária contra outrem e de utilizar o produto da arrecadação para os seus próprios fins, deve ser concebido como sujeito ativo da relação tributária, já que se relaciona com devedor, cobrando, exigindo, arrecadando e administrando o tributo. Desse modo, não somente os entes União, Estados, DF e Municípios seriam sujeitos de uma relação jurídico-tributária, mas também aqueles entes instituídos por qualquer dessas pessoas. Nesse sentido, mesmo pessoas jurídicas de direito privado, que também fazem frente ao devedor, cobrando, exigindo, arrecadando e administrando o tributo (de função parafiscal), podem ser concebidas como sujeitos ativos de uma relação tributária. Nas palavras do retro mencionado autor:

Sujeito Ativo, Pessoa Jurídica de Direito Público Interno, titular de competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária, segundo a definição do CTN, é a União ou o Estado, ou o DF, ou o Município, diretamente ou por delegação a entidade pública instituída por qualquer dessas pessoas. O caso da parafiscalidade o exemplifica [...]. A pessoa delegada pode ser Pessoa de Direito Público ou Privado (INSS, OAB e demais Conselhos Regionais, Sindicatos etc.). (BALEIRO, 2007, p. 717-718)

Dessa forma, fica entendido quem pode figurar como sujeito ativo da relação tributária. Fixe-se que o que se delega não é a competência, mas a capacidade ativa tributária. Os entes distintos dos federativos não são dotados do poder de criar o tributo, isso é óbvio. Não são eles dotados de competência legislativa, mas a eles é delegada aptidão para, figurando como polo ativo na relação tributária, fazer frente ao devedor, como já muito dito, cobrando, exigindo, arrecadando

e administrando o tributo. O sujeito passivo é aquele que sofre a ação do poder de tributar. Sofre por estar inserido numa situação tipificada como tributária e que, assim, é geradora de obrigações: principal, de pagar, ou acessória, de fazer, de não fazer, de tolerar.

Tendo em vista os artigos 121 e 122 do Código Tributário Nacional, os sujeitos passivos das obrigações principal ou acessória se diferenciam por serem aqueles obrigados, respectivamente, ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, ou ao cumprimento de prestações de fazer, não fazer ou tolerar. O parágrafo único do artigo 121 do CTN distingue, dentre os sujeitos passivos da obrigação principal, o contribuinte e o responsável. Sem adentrar nesse mérito, veja-se em Amílcar de Araújo Falcão (1997, p.76) sobre a relação que há entre essas figuras (contribuinte e responsável) e a configuração do fato gerador:

[...] A sujeição passiva direta ou principal se determina pela natural e necessária atribuição do fato gerador, ou da relação econômica subjacente nele, a certo sujeito ou a certos sujeitos. Enquanto os sujeitos passivos indiretos quer por transferência (sucessor e responsável tributário) ou por substituição (substituto tributário) só podem resultar de disposição legal expressa, a configuração do sujeito passivo principal ou direto (contribuinte), como dito, pode encontrar-se implícita na lei: o exame do fato gerador será decisivo para sua concreta definição.

Aliomar Baleeiro (2007, p.723), ao tratar da responsabilidade tributária, em sentido amplo, conclui:

Sendo o contribuinte titular do dever, é responsável pelo cumprimento da obrigação, impondo-se-lhe a sanção quando descumprida; Sendo o responsável outra espécie de sujeito passivo, titular do dever jurídico, é responsável pelo cumprimento da obrigação, impondo-se-lhe a sanção descumprida; O dever do responsável, no sentido específico do art. 121, não decorre, assim, do descumprimento do dever de cumprir a obrigação pelo contribuinte, mas da decorrência do fato próprio, descrito em lei, que pode ser lícito (sucessão, substituição tributária) ou ilícito.

O sujeito passivo, apesar do dever de pagar tributo, é protegido juridicamente por princípios norteadores do Direito Tributário. Os princípios constitucionais da legalidade, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, dentre outros, são, ao passo que limitam o poder de tributar do Estado, protetores daqueles que realizam fatos geradores de obrigação tributária. E, a partir do entendimento do fato gerador, é que os conceitos jurídicos de incidência, não incidência, imunidade e isenção podem ser fixados. Facilmente se conclui que da realização do fato gerador abstrato nasce a obrigação tributária e, assim, o dever de pagar, fazer ou não fazer. Ora, se um indivíduo realiza ato ou insere-se num fato ou estado de fato descritos legalmente, surge para ele uma obrigação perante o Estado, obrigação esta tributária, dada a ocorrência do fato gerador, hipótese de incidência, descrito na regra jurídica de tributação. Na doutrina do Direito Tributário, designa-se isso de caso de incidência. A regra tributária incide sobre o fato e, como diriam alguns, há uma subsunção do fato à norma.

A não incidência seria o inverso ou, por exclusão, da incidência decorre. Um indivíduo que não realiza fato descrito em lei tributária ou se algo que realiza é insuficiente ou estranho à descrição normativa, não tem nenhum dever tributário a cumprir. Nada tem a pagar, fazer, não fazer ou tolerar. Ele se encontra “alheio” ao mundo tributário, pois não se enquadra em situação tida como tributária. Quanto à imunidade, diga-se, nas palavras de Aliomar Baleeiro (2007, p.114), que:

[...] é regra jurídica, com sede institucional; [...] é delimitativa (no sentido negativo) da competência dos entes políticos da Federação ou regra de incompetência; [...] obsta o exercício da atividade legislativa do ente estatal, pois nega competência para criar imposição em relação a certos fatos especiais e determinados; [...] distingue-se da isenção, que se dá no plano infraconstitucional da lei ordinária ou complementar.

A imunidade, imposição constitucional, obsta os entes federativos exercerem seu poder de tributar certos fatos, situações ou pessoas. Esses fatos e situações não são geradores de obrigação tributária principal e essas pessoas não podem ser concebidas como devedoras de prestação pecuniária tributária. Amílcar Falcão (1997, p.63-66) entende isso como uma forma de não incidência qualificada. As imunidades estão previstas

no art. 150, VI, a, b, c e d, da Constituição Federal vigente em um rol não exaustivo, já que, em outros momentos de seu texto, a Magna Carta se refere a imunidades, apesar de fazer uso dos termos isenção e não incidência.

Na isenção, diferentemente, o fato gerador ocorre, mas o legislador deseja que não seja cobrado crédito tributário contra aquela pessoa. Aqui, a obrigação existe, o tributo é devido, mas a lei dispensa o seu pagamento. Amílcar Falcão (1997, p.65), relembando as lições de Rubens Gomes de Sousa (1975), refere-se ao tema afirmando que na isenção há incidência e ocorre o fato gerador. O legislador, todavia, “seja por motivos relacionados com a apreciação da capacidade econômica do contribuinte, seja por considerações extrafiscais, determina a inexigibilidade do débito tributário ou, como diz Rubens Gomes de Sousa”, delibera “dispensar o pagamento de um tributo devido”. Em suma, tem-se que a incidência é meio através do qual nasce a obrigação, por se realizar no mundo fenomênico a descrição *ex lege* do fato gerador do tributo, devendo, pois, o indivíduo, inserido na situação, arcar com o ônus tributário. A não incidência seria o caso em que o indivíduo encontra-se alheio ao mundo tributário, não figura ele como sujeito na relação jurídico-tributária, pois não é realizador de fato que gere obrigação. A imunidade seria óbice constitucional à instauração de relação jurídico-tributária, ao nascimento da obrigação tributária ou, ainda, à ocorrência de fato gerador de obrigação tributária, já que certos fatos, situações ou pessoas, eleitos pelo constituinte, são impeditivos à cobrança de prestação pecuniária. Enfim, a isenção que, concedida por lei infraconstitucional, via de regra, ordinária, dispensa o pagamento de tributo devido, mesmo tendo ocorrido o fato gerador, nascido a obrigação e instaurada a relação jurídico-tributária. Crédito tributário é, portanto, o resultado da simbiose de lei descritora do fato gerador de obrigação, da ocorrência deste fato gerador no mundo, tal como o desenho normativo, do nascimento da obrigação tributária, da instauração da relação jurídico-tributária, liquidada, certificada e individualizada, mediante o lançamento que dá forma a este crédito tributário. Extinto o crédito<sup>66</sup>, extingue-se a obrigação principal, extingue-se o dever até que novamente se incorra em outro fato gerador.

---

<sup>66</sup> Sobre as formas de extinção do crédito tributário, ver Título III, Capítulo IV da Lei 5.172/66.

Interessante ressaltar que, como firma o artigo 113, parágrafo 1º do Código Tributário Nacional, as obrigações principais relacionadas às prestações pecuniárias extinguem-se com a extinção do crédito (o pagamento é a forma ordinária de extinção), todavia as obrigações acessórias ligadas às prestações positivas ou negativas, de fazer, não fazer ou tolerar, extinguem-se fazendo, não fazendo ou aquilo tolerando. O crédito do Estado para com a pessoa, nas obrigações acessórias, não é a pecúnia, mas o dever que tem o indivíduo de fazer, não fazer ou tolerar algo. Contudo, se o indivíduo descumprir com essas prestações positivas ou negativas, como explicita o parágrafo 3º do artigo 113/CTN, pelo simples fato da inobservância destas, surgirá para ele o crédito em pecúnia e a obrigação principal relativa à penalidade pecuniária pela não observância daquelas prestações, que com esta não se confunde.

Em linhas gerais, o exercício do poder de tributar pelo Estado, mediante a elaboração de leis descritoras de fatos geradores de obrigação tributária, tem como objetivo final a constituição de um crédito tributário, já que os frutos advindos desse crédito são necessários à sobrevivência desse Estado e à vivência de seus dependentes. Diante dos objetivos deste trabalho: a) Examinar, dentro de uma perspectiva histórica, o Estado Fiscal à luz da regra do Estado Moderno, frente aos estudos decoloniais, às lições furtadianas e à vontade de Constituição em sua dimensão social; b) Analisar o fato gerador da Obrigação Tributária junto à proposta de formulação de um Direito Tributário Internacional para o Brasil, defensor da (re)distribuição global de riqueza e atento aos objetivos constitucionais fundamentais da República, tendo em vista a taxação dos fluxos internacionais de capital; e c) Verificar, junto ao contexto das relações transnacionais, os desafios político-jurídico, encontrados pelo Estado brasileiro à definição de possíveis fatos geradores de obrigação tributária em meio aos fluxos globais de capital, bem como demonstrar as possibilidades e formas de enfrentamento ao impasse, a partir da reafirmação brasileira da vontade de Constituição e soberania fiscal estatal, voltadas à formulação de políticas socioculturais necessárias à consecução dos objetivos fundamentais da República; assim, é que, paulatinamente, faz-se possível, a construção de um Direito Tributário Internacional para o Brasil, voltado à justiça social e à redistribuição de riqueza, em que tem-se na tributação dos fluxos globais de capital das mais novas relações transnacionais com a identificação de possíveis fatos geradores de obrigação tributárias nestas relações, mecanismo à construção de sociedades mais livres, menos injustas, mais solidárias.

Um Direito Tributário Internacional para o Brasil, portanto, diz respeito à criação de mecanismos político- jurídico tributários de indução à justiça social, ligado a fatos internacionalmente relevantes e eleitos à incidência tributária. Como afirma Alexandre Henrique Salema Ferreira (2007, p. 124-125), no âmbito da política tributária há liberdade do legislador para determinar quais fatos economicamente relevantes deverão ser tributados, de forma que as desigualdades sociais induzidas pela tributação decorrem das desigualdades políticas. As desigualdades sociais “intensas e sistemáticas se traduzem em desigualdade política”. Os grupos sociais com poder de decisão, fixam agenda limitando e diferenciando o acesso às vantagens econômicas. De forma que, na lógica definida pelas vontades do grupo político dominante, a tributação induz injustiças sociais e passa a ser questionada. Questionam-se, portanto, inter-relações entre política tributária e justiça social a partir desse contexto. As questões sociais, como esclarece o autor (2007, p.125), são amplas e sujeitas a influência de diversos mecanismos, públicos e privados. O Estado é detentor de inúmeros destes mecanismos para alcançar a justiça social, “especialmente a igualdade de oportunidades e a justa distribuição de resultados públicos que atendam às necessidades individuais”.

A proposta que se segue é a de identificação de possíveis fatos geradores de obrigação tributária nas relações transnacionais. De modo que contribua o Direito Tributário Internacional do e para o Brasil à influência de políticas tributárias voltadas à reversão de desigualdades sociais e à distribuição adequada do ônus tributário entre os diversos agentes geradores de riqueza em atenção ao preceito orientador da capacidade contributiva. A não tributação dos fluxos globais de capital nas relações transnacionais pode ser definida mecanismo político-institucional indutor de injustiças sociais. Sob argumentos de “integração” e “crescimento”, suportam a carga tributária as bases imóveis de riqueza pertencentes centralmente aos grupos menos favorecidos, não se tributam as bases móveis dos grandes fluxos de capital e deixa a tributação sua capacidade de transferir e redistribuir riqueza. Como ensina Alexandre Henrique Salema Ferreira (2007, p.125-126), o Estado ao optar pela tributação sobre o consumo e a renda, desonerando o capital, “impõe um maior ônus tributário às classes sociais menos favorecidas e, proporcionalmente, uma menor carga tributária aos mais ricos”, de forma que as classes marginalizadas ao suportarem de um lado o peso da tributação, do outro, são as maiores

punidas quando da desconstrução de políticas voltadas ao cumprimento dos objetivos programáticos, constitucionais e fundamentais da República Brasileira de forte dimensão social.

Como nota Alexandre Salema Ferreira (2007, p.126-127), a política tributária tem a sua disposição “inúmeras bases econômicas para fazer incidir o tributo”, de modo que bases econômicas referentes aos fluxos globais de capital em relações transnacionais, muitas destas, hoje, não tributadas, como em seguida será demonstrado, mostram-se relevantes e possivelmente determinantes à contribuição e fortalecimento da justiça social. Como afirma o autor (2007, p.126), grupos políticos e econômicos dominantes, “além de afastar a tributação dos eventos que geram suas riquezas, [...] ainda dispõem de mecanismos tributários de inversão do fluxo de transferência de recursos públicos para a sociedade”. De forma que a lógica da política tributária atual, redundando em dupla ofensa à sociedade: a disposição estatal em reduzir ou, simplesmente, não tributar muito do que se faz em esfera de atividade econômica privada internacional e distribuir a carga tributária sobre toda a sociedade, de modo que há redução significativa da renda individual; e, ainda, os recursos tributários que desta forma são obtidos, não se encontram voltados à redução das desigualdades e marginalidades ou aos objetivos fundamentais constitucionais da República, favorecendo direta e indiretamente aquelas certas e já privilegiadas camadas sociais. Como falou Chomsky (2002, p.43):

Sentimentos humanos normais devem ser esmagados. Eles são incompatíveis com uma ideologia ajustada às necessidades de privilégio e poder, que celebra o lucro privado como valor humano supremo e nega os direitos das pessoas, para além do que estas podem obter no mercado de trabalho- à diferença dos ricos que devem receber ampla proteção do Estado.



### **CAPÍTULO 3**

## **AS RELAÇÕES TRANSNACIONAIS, OS FLUXOS GLOBAIS DE CAPITAL E SEUS ASPECTOS POLÍTICO-JURÍDICO: ENTRAVES E POSSIBILIDADES À TRIBUTAÇÃO PELO ESTADO BRASILEIRO**

Urge entender o papel decisivo da tributação internacional em meio ao permanente processo de lutas, oposições e configuração de forças, às mudanças e aos concertos internacionais e transnacionais. Como indaga Ana Paula B. Tostes (2004, p.40): por mais que seja constatado de que os Estados estão perdendo seu tradicional poder para as grandes, médias ou pequenas organizações econômicas, políticas e societárias que se formam em torno de interesses transnacionais, a pergunta que se coloca é: por que os Estados persistem? São os Estados mais resistentes a mudanças e concertos internacionais e transnacionais do que se imaginava no início do processo de intensificação da globalização? Como afirma a autora (2004, p.48), não se pode ignorar o processo histórico conflituoso que está no gérmen dos Estados. Como regra, são frutos de disputas e dissidências. Paralelamente a estes, atividades políticas e econômicas sempre concorreram com o seu poder centralizador, ainda assim, “o Estado vem resistindo desde seu surgimento até a era da globalização do século XXI”. Na sociedade internacional de Estados, “esses nunca foram os únicos atores e nunca serão [...]”. Trata-se, portanto, de uma disputa contínua de poder.

Sob este preceito, residirá a ideia de tributação dos fluxos globais de capital pelo Estado Brasileiro e, nesse contexto, crê-se nas possibilidades de redistribuição de riqueza a partir da (re)formulação de interesses políticos nacionais outros- para além das determinações das elites domésticas e externas- e da tomada de novas atitudes político-jurídicas pelo Estado, atento aos fundamentos da dignidade, bem como aos objetivos constitucionais, nitidamente sociais, previstos no artigo terceiro da Constituição Federal brasileira. Pode o subalterno falar? Eis a indagação proposta de Gayatri Chakravorty Spivak (2010, p.19), autora indiana que tem como uma de suas preocupações centrais desafiar os discursos hegemônicos, a partir de uma teoria crítica como prática intervencionista, engajada e contestadora, como observa Sandra

Regina Goulart Almeida em seu prefácio à obra de Spivak (2010, p. 8) publicada no Brasil.

Entende-se que mesmo com as imposições de agendas internacionais pelo mercado, cabível ao Estado o monopólio de poder normativo jurídico. Como lembra Tostes (2004, p.48), diante do mercado mundial, do capital internacional, das atividades industriais territorialmente dispersas, dos blocos econômicos, das organizações transnacionais e das instituições internacionais em geral, surgem limitações adicionais às práticas de soberania dos Estados, de forma que forças legítimas, mesmo ilegítimas<sup>67</sup>, influenciam e produzem efeitos na configuração de forças neste sistema internacional. O aumento de interconexões e de influências recíprocas no âmbito da convivência internacional ultrapassa o setor econômico, portanto, atinge amplos setores da vida social e penetra o cotidiano das relações pessoais, no entendimento da autora, “ajudando a construir preferências e intervindo nos comportamentos sociais- não apenas afetando as grandes relações de poder e a política, mas com certeza afetando micro relações de intimidade, de conformação de opiniões e de identidades transnacionais [...]”<sup>68</sup>.

---

<sup>67</sup> Sobre forças ilegítimas, a autora (2004, p.48) cita a existência de organizações ou redes mundiais de negociantes de mercadorias ilegais como drogas e armas, em suas palavras, “forças marginais de influencia que variam com a História, mas que [...] sempre existiram”.

<sup>68</sup> Diante do cenário, relembra a autora sobre a rejeitada ideia de sociedade internacional para Kenneth Waltz, que em sua Teoria das Relações Internacionais (2002, 147-178), defende análise das relações internacionais a partir de uma perspectiva sistêmica, em que as condições da balança de poder influenciam as condutas e escolhas dos Estados. As “balanças de poder”, que retratam o sistema internacional, seriam a lógica de interação entre os atores internacionais segundo suas capacidades. Nas lições de TOSTES (2004, p. 49-50), “Um sistema de autoajuda (baseado no interesse próprio) é um sistema de alto risco- risco de falência, no domínio econômico, de guerra, em um mundo de Estados livres. Assim como ocorre com as pessoas, o convívio entre Estados se torna inseguro na proporção em que estes desejem liberdade [...]. Waltz rejeita a ideia de sociedade internacional, pois a estrutura constitui preferências e constrangimentos aos agentes que interagem, e não são elementos valorativos e nem elementos baseados em princípios imateriais que levam coletividades estatais a eleger suas preferências (e sim a tendência egoística dos Estados somada a sua posição relativa à configuração de forças no sistema internacional)”. De forma que, nesse sentido, a ideia coaduna-se à proposta decolonial de estar-se inserido em sistema-

Segundo José Cretella Neto (2006, p.3-15), a relevância da matéria, bem como a atuação econômica, política e o status jurídico das empresas transnacionais para o Direito Internacional, tornam-se evidente no século XXI, pois estenderam estas a economia de mercado à totalidade dos espaços públicos do planeta e apresentam-se como atores que desempenham papel decisivo na evolução do Direito Internacional. Para este trabalho, certamente, necessário perquirir-se seus conceitos, contornos jurídico- políticos e atuação no cenário mundial para que sejam encontrados, diante dos desafios, possibilidades à tributação dos fluxos globais de capital pelo Estado Brasileiro de forma que não sejam impedidos o crescimento econômico, o desenvolvimento não imitativo a partir do ‘Que Somos’ furtadiano e a necessária satisfação da vontade social de Constituição, especialmente expressa em seu artigo terceiro.

Conforme apregoa Cretella Neto (2006, p.3-6), a essência do conceito de empresa, considerada a partir da separação jurídica entre entidade fictícia e pessoa natural que sobre aquela atua, também diz respeito à “habilidade de organizar ativos e pessoas na forma corporativa”. Considerando o olhar crítico que este trabalho dirige ao eurocentrismo e às ideias de colonial/moderno e de colonialidade/modernidade, segue-se nos passos do autor quando ele afirma que “tanto na Inglaterra quanto no continente europeu” as corporações nos séculos XVII e XVIII eram encaradas como “privilégio a ser concedido pelo soberano na forma de uma carta de franquia, frequentemente associada a uma taxa ou a um tributo devidos ao governo”. O desenvolvimento tecnológico, a melhoria dos meios de comunicação e a ânsia de expansão foram fatores decisivos para que novas empresas europeias e norte americanas passassem a operar no exterior e a manter “adequado controle sobre filiais geograficamente distantes”, tendo a transnacionalização do comércio adquirido impulso com a “penetração dos norte americanos na Europa”, já que os altos lucros gerados pelos Estados Unidos permitiam suportar os custos iniciais de entrada em novos mercados, no exterior. Lucros gerados em favor de um pequeno grupo de indivíduos e em detrimento da vontade social constitucional dos povos latino americanos e de suas possíveis “formas superiores” de vida.

---

mundo de colonialidade/modernidade, capitalista, patriarcal euro-americano, tema abordado no primeiro capítulo desta Tese.

Tendo em vista estas considerações, o presente capítulo destina-se à discussão das relações transnacionais, bem como a um delineamento de proposta de tributação dos fluxos globais de capital, com fundamento no artigo 3º da Constituição Brasileira de 1988, junto a um olhar decolonial e furtadiano, (re)afirmador da vontade de Constituição.

### **3.1 As relações transnacionais**

Na tarefa do Direito de conceituar as instituições que desenvolvem atividades mercantis, a empresa pode ser entendida como “uma organização na qual são estruturados de forma coordenada os fatores de produção, de modo a desenvolver atividades econômicas para atender a mercados” (CRETELLA NETO, 2006, p.17). Sendo, pois, tarefa da presente Tese a de enxergar, diante desta organização estruturada em fatores de produção e de relações transnacionais, possibilidades de serem desenvolvidas atividades de tributação voltadas ao atendimento das urgentes demandas de justiça social já há muito- e em muito- carente a sociedade brasileira. Empresas e relações transnacionais surgem ao exercerem, conforme explica Cretella Neto (2006, p. 17), atividades além das fronteiras do Estado de origem, integrando, assim, “o restrito rol de entidades de interesse para o Direito Internacional”, sem deixar, simultaneamente de submeterem-se “as legislações dos países em que, de início, foi incorporada e às daqueles nos quais passa a operar”.

#### **3.1.1 Fatos jurídicos tributários e colonialidade**

A UNCTAD- United Nations Conference on Trade and Development<sup>69</sup> (2002)- define empresas ou corporações transnacionais

---

<sup>69</sup> Frente às desilusões das promessas, propostas por organismos internacionais como a OMC, o FMI e o Banco Mundial, que serviriam, diante do princípio do livre comércio, “como catalisadores de um processo que traria o máximo de bens para o máximo de pessoas”, nas palavras de Walden Bello (2003, p. 10-11), a OMC “era o terceiro pilar de uma santa trindade que sustentaria a nova ordem

como companhias consolidadas ou não, em que são compreendidas suas matrizes e filiais estrangeiras. Sendo empresa matriz aquela definida como a que controla ativos em outras entidades situadas em países que não o seu de origem e que possuem certa participação no capital destas. Conforme explica Cretella Neto (2006, p. 20-23) a UNCTAD considera filial estrangeira, a empresa na qual um investidor, residente em outro país, “detém parcela do controle que lhe permite manter interesse duradouro na administração daquela empresa”. Empresas subsidiárias, associadas ou filiais são referidas, de modo geral, como filiais estrangeiras ou filiais<sup>70</sup>. Na formulação detalhada do autor, empresas transnacionais, portanto, devem ser entendidas como:

---

econômica, sendo os outros dois o Fundo Monetário Internacional (FMI), que promovia fluxos de capitais sempre mais livres, e o Banco Mundial, que supervisionaria a transformação de países em desenvolvimento de acordo com as linhas de livre comércio e trataria de sua integração na economia global”, e no contexto de necessidade de reestruturação de uma economia mundial voltada ao Norte com marginalização do Sul, pós Segunda Guerra Mundial, países do Terceiro Mundo reúnem esforços em prol do desenvolvimento de uma redistribuição do poder econômico global. Nesse sentido, estabelece-se, entre outros esforços, a Conferência das Nações Unidas para o Comércio e o Desenvolvimento (UNCTAD) em 1964, que se tornou por toda a década seguinte, como afirma Bello (2003, p.50), “o principal veículo usado pelos países de Terceiro Mundo em seus esforços para reestruturar a economia mundial”.

<sup>70</sup> Como, em síntese, menciona Cretella Júnior (2006, p.20-21) a partir do documento da UNCTAD (2002), tem-se por empresa subsidiária aquela “constituída no país hospedeiro na qual outra entidade detém diretamente mais da metade do poder de decisão dos acionistas e tem o direito de nomear ou destituir a maioria dos membros dos órgãos administrativos, operacionais ou de supervisão”. Empresa associada, aquela “constituída na qual um investidor detém 10%- mas não mais do que esse percentual- dos direitos dos votos dos acionistas” e filial, “empresa não limitada, total ou parcialmente controlada no país hospedeiro, que pode ser [...]: um estabelecimento permanente ou escritório de investidor estrangeiro; uma sociedade não limitada ou joint venture entre o investidor estrangeiro direto e um ou mais terceiros; terrenos, estruturas (exceto quando forem de propriedade de entidades governamentais) e/ou equipamento imóvel e objetos diretamente pertencentes a residentes no exterior; ou equipamento móvel (como navios, aviões, plataformas de exploração de petróleo ou de gás) em operação em determinado país que não o país do investidor estrangeiro, durante pelo menos um ano”.

A sociedade mercantil, cuja matriz é constituída segundo as leis de determinado Estado, na qual a propriedade é distinta da gestão, que exerce controle, acionário ou contratual, sobre uma ou mais organizações, todas atuando de forma concertada, sendo a finalidade de lucro perseguida mediante atividade fabril e/ou comercial em dois ou mais países, adotando a estratégia de negócios centralmente elaborada e supervisionada, voltada para a otimização das oportunidades oferecidas pelos respectivos mercados internos. (CRETELLA NETO, 2006, p.27)

Assumida a lógica de sistema-mundo colonial/moderno perpetuado e hoje de colonialidade/modernidade, entende-se adequada a afirmação de Cretella Neto (2006, p.28-31) de que as empresas transnacionais são consideradas sujeitos auxiliares do Direito Internacional Público, que “por sua importância econômica e pelo poder político internacional de fato, no organograma das instituições oficiais”, interferem e podem impor-se como atores de peso no processo internacional de decisões políticas, sociais e econômicas. Tais empresas, reconhecidas por alguns, como rivais modernos do Estado, ainda que dotados de força autônoma, necessitam subordinar-se ao poder estatal. Certamente, subordinados às agendas traçadas pelos Estados mais ricos do globo, de forma que seja sustentada a duplicidade lógica de mercado e de concentração de riqueza de um sistema- mundo capitalista eurocêntrico-norte-americano, onde fazem-se claras as relações de contradição e de polaridade Norte-Sul, em que pelo olhar, certamente, subalternizador e liberalizante são em muito definidos o Direito Tributário, o Direito do Trabalho, o Direito Econômico e o Direito Internacional.

De modo que, sensivelmente alerta Cretella Neto (2006, p.68-69), não poder deixar de ser observado, que, embora adotado um discurso liberalizante do comércio, a União Europeia tem sido bloco que impõe maiores entraves ao comércio internacional. Estabelece cotas de importação a inúmeros produtos, para cada país ou grupo de países, e tributa fortemente as importações de fora do bloco. Enquanto concede alguns bilhões de euros de “ajuda humanitária” a países pobres, simultaneamente lhes impõe cotas reduzidas à importação dos produtos primários, “restringindo-lhes as exportações em muitos mais bilhões de euros do que os concedidos em título de ajuda, além de tolher-lhes o

desenvolvimento”. Empregam habilmente a retórica dos Direitos Humanos, ao passo que lhes negam eficácia quando do trato das minorias bascas da Espanha, na Irlanda do Norte, por exemplo, e, em regra, aos estrangeiros, especialmente islâmicos e negros, impondo-lhes “clausulas sociais”. Ainda mais: exigem dos países de fora do bloco que se conformem às exigências trabalhistas por eles definidas e apenas passíveis de cumprimento por países desenvolvidos, impondo, claramente, todo tipo de barreiras não tarifárias.

A vida econômica internacional contemporânea é marcada pelo crescente movimento transfronteiriço de capital e de tecnologia, de forma que muitos destes fluxos globais de capital entre pessoas físicas ou jurídicas, que guardam relação com o Estado brasileiro, devem ser tributados e, contrariando o sistema jurídico- constitucional- tributário pátrio, em seus objetivos e princípios, não o são. Como informa Cretella Neto (2006, p.71), no ano de 1964, o fluxo líquido total de capital de longo prazo das economias dos países desenvolvidos para os países “em desenvolvimento” da África, da América Latina e da Ásia correspondia a 7,9 bilhões de dólares. Mais da metade do montante, cerca de 67% correspondente a transferência de capital por meio de transações bilaterais intergovernamentais, 8% referentes à repasses governamentais para a aquisição de títulos emitidos por agências de financiamento, tais como o Banco Mundial, e outros 25% restantes constituídos por capitais privados investidos a longo termo, nas palavras do autor:

[...] um pouco mais de US\$ 2 bilhões eram constituídos por capitais privados investidos a longo termo, sendo que US\$ 400 milhões correspondiam a investimentos que compunham carteiras de pessoas físicas e de investidores institucionais, que adquiriram títulos emitidos nos mercados locais, sem procurar obter controle acionário das companhias emissoras operando nos países hospedeiros em desenvolvimento. Os outros quatro- quintos, ou seja, US\$ 1,6 bilhões, correspondiam a investimentos diretos feitos por empresas privadas, que pretendiam operar fora de seus países de origem, por meio de filiais ou subsidiárias e outras formas societárias organizadas no exterior. (CRETELLA NETO, 2006, p.71)

Sobre estas relações transnacionais entre empresas, entre pessoas físicas ou mesmo entre pessoas físicas e jurídicas, que envolvem fluxos contínuos de capital é que será concentrada atenção e que, diante desafios e possibilidades, será defendida a tributação para os fins já outrora expostos no presente trabalho. Sabe-se da atuação das empresas privadas transnacionais em países estrangeiros, em especial os de Terceiro Mundo, por meio de investimentos diretos. Como relembra Cretella Neto (2006, p.71-72), investimento estrangeiro direto é conceito econômico, que, segundo a definição proposta pela OCDE, adotada pelas comunidades europeias, diz respeito àqueles investimentos feitos por não residentes com o objetivo de estabelecer vínculos econômicos duradouros com uma empresa, “tais como, especificamente, aqueles que permitem ao investidor exercer influência efetiva sobre a administração da sociedade”. Abrange o conceito, a criação ou a ampliação de uma empresa existente, de filiais ou de subsidiárias.

São diversas as formas de atuação das empresas transnacionais. Pode uma empresa estrangeira, por exemplo, estabelecer ou não completa presença no país, em que almeja estabelecer negócios, a partir de organizações operacionais por meio de subsidiárias, de filiais ou mesmo de “*joint ventures*”, as chamadas sociedades em parceria com empresas locais. Do contrário, servir apenas, a transnacional estabelecida naquele território, de “porto de exportação” com vendas para clientes no país estrangeiro. Como explica Cretella Neto (2006, p.72), nestas posições intermediárias, em que a empresa transnacional não tenciona desenvolver atividades integrais de fabrico, propaganda e distribuição em dado território, mas opta, por exemplo, em transferir habilidades de administração, por meio de parcerias contratuais com companhias locais independentes, versando os contratos sobre as mais diversas áreas, como os de serviço técnico, acordos de licenciamento de tecnologia e/ou marca, contratos de engenharia e de construção, entre outros.<sup>71</sup>

O movimento de capitais, nesse contexto, não ocorre sem conflitos, como explica Cretella Neto (2006, p.72-73), de um lado, têm-se os Estados importadores de capital, do outro, Estados exportadores de capital, de modo que o fluxo de capitais de um país para o outro costuma ser separado em duas categorias: a de investimento estrangeiro

---

<sup>71</sup> Alerta o autor para o exemplo da empresa Nike, que faturou, em 2003, US\$ 8,81 bilhões de dólares produzindo em fábricas de terceiros, situadas em dezenas de países, a grande maioria subdesenvolvidos ou “em desenvolvimento”.



direto e a de investimento em carteiras de ações, sendo a última de cunho especulativo, que busca retornos financeiros mais rápidos, volátil e que pretende saída imediata do país em caso de revezes macroeconômicas e/ou políticas. O primeiro, dotado de objetivos de retorno ao longo prazo, pode ser relacionado à aquisição de bens móveis e imóveis no Estado estrangeiro e a um maior envolvimento na economia do país em que se estabelece.

### 3.1.2 Riqueza e Distribuição

Com a globalização dos mercados de capitais e a diversificação nas políticas de fundos de investimentos, a partir da década de 1990, como informa Cretella Neto (2006, p.73-74), os investimentos especulativos mundiais tornaram-se intensos nos países subdesenvolvidos. Em 1993, estes triplicaram em relação aos anos anteriores, atingindo a marca de US\$ 45 bilhões. As crises mexicana em 1994, asiática em 1997 e sul americana em 1999-2000 fizeram oscilar essa espécie de investimento carente de estabilidades. A ideia de empresa e relações transnacionais para os fins propostos por este trabalho está associada àquelas decorrentes dos fluxos de capital que podem guardar relação com os investimentos estrangeiros diretos<sup>72</sup>, como as transferências ou repasses de lucros das empresas, situadas em território brasileiro, para o exterior<sup>73</sup>. Nesse sentido, lança os dados Cretella Neto (2006, p.74):

Como a ideia de empresa transnacional esta ligada à de investimento (mais especificamente *Foreign Direct Investment*), é útil verificar como as mais de 65.000 empresas transnacio-

---

<sup>72</sup> Ilustra o autor (2006, p.74) que a UNCTAD define investimentos estrangeiros diretos- Foreign Direct Investment (FDI)- , definição também utilizada pela OECD, como “an investment involving a long-term relationship and reflecting a lasting interest and control by a resident entity in one economy (foreign direct investor or parent enterprise) in na enterprise resident in an economy other than of the foreign direct investor (FDI enterprise or affiliate enterprise or foreign affiliate)”.

<sup>73</sup> Além do repasse entre pessoas físicas ou entre estas e uma pessoa jurídica, que guardem alguma relação com o território nacional.

nais, com mais de 850.000 filiais ou coligadas, direcionam o FDI no exterior, estimado em US\$ 1,3 trilhões, com crescimento de 18% sobre o ano anterior [...]. Os EUA permaneceram como o maior país destinatário mundial de FDI, com US\$ 281 bilhões; a EU recebeu influxo recorde de US\$ 617 bilhões [...].

De forma que se observa claramente onde se concentram as riquezas mundiais, o capitalismo dependente desenvolve-se em países subalternos, como o Brasil, na forma destes investimentos estrangeiros diretos. Sabe-se que mão de obra barata e facilidades fiscais são motivos de atração de tais investimentos. Como afirma Cretella Neto (2006, p. 75-78) tendo por base dados da UNCTAD, entre os anos de 1982 e 2000, investimentos desta monta cresceram mais de trinta vezes, fusões e aquisições transnacionais foram multiplicadas, exportações das filiais estrangeiras mais que quintuplicaram e número de empregados cresceu mais de três vezes. A United Nations Conference of Trade and Development (UNCTAD, 2002, p.20) desenvolveu índice (*Transnationality Index*), levando em consideração a potencial produção criada e os resultados oriundos da entrada de investimento estrangeiro direto, para possibilitar a comparação da transnacionalidade de países onde operam as empresas transnacionais. O índice baseia-se na entrada de FDI como porcentagem da formação do capital fixo bruto, no estoque acumulado de FDI como porcentagem do PIB, no valor adicionado por filiais estrangeiras como porcentagem do PIB e na porcentagem de emprego em filiais estrangeiras em relação ao emprego total.

Desta forma, aprofundam-se o capitalismo dependente e o vício do desenvolvimento imitativo, onde crescimento econômico e número de empresas, especialmente quando se fala sobre países “em desenvolvimento”, não representam, definitivamente, construção de sociedades livres e solidárias. A tendência, como anteriormente dito, é a de ampliação do fosso entre ricos e pobres, sejam países ou indivíduos. Conforme dados da UNCTAD (2002, p. 86-101), no ano de 2000, das cem maiores empresas transnacionais (não financeiras) do mundo, vinte e três têm como país de origem os Estados Unidos, dezesseis o Japão, treze a França, onze a Grã Bretanha, nove a Alemanha e quatro a Suíça, como sintetiza Cretella Neto (2006, p.80), 76% delas situam-se em apenas seis países, “destas 100, nada menos do que 96 têm sede social

nos países desenvolvidos, e apenas 4, nos países em desenvolvimento (Coreia, Malásia, México e Venezuela, uma em cada país)”.

Tratados bilaterais reforçam a tendência dos investimentos estrangeiros. Conforme levanta Cretella Neto (2006, p.83-87), nos anos de 1990, o número de tratados bilaterais de investimentos quintuplicou e em 2000 chegou a número de 1.194 acordos nesse sentido, tendo sido o maior número de tratados firmados com países “em desenvolvimento”. Diante do panorama, o número de tratados bilaterais destinados a evitar a bitributação intensificou-se de forma a fortalecer o livre comércio e incentivar os investimentos. Em casos de inexistência de acordos quanto à bitributação entre o país do investidor e o país hospedeiro, a tendência é a de estabelecimento de uma empresa intermediária, por meio da qual sejam licenciados os direitos comerciais, subsidiária que pode vir a ser estabelecida em países de regimes tributários menos severos. Como trata o autor (2006, p.87), do ponto de vista da tributação internacional:

[...] deve o investidor avaliar a existência e a extensão dos acordos existentes sobre a bitributação [...] entre o país de origem e o país onde pretende desenvolver novas operações. Inexistindo acordos, ou se as condições neles estabelecidas não forem suficientemente benéficas, deverá o investido escolher a melhor maneira de estabelecer no exterior, de forma a minimizar os efeitos da múltipla tributação. Pode ser necessário criar uma empresa local, encarregada de proceder ao licenciamento da marca, por exemplo, para evitar a bitributação.

Como se constata, podem ser múltiplas as formas de contorno das empresas transnacionais às condições impeditivas ao lucro, de forma que a concentração de riqueza nas mãos de limitado grupo de empresas é diretamente proporcional às decisões de alocação e deslocação de recursos produtivos e financeiros ao redor do mundo, como ressalta Romano José Enzweiler (2000, p.45), gerando, ao fim e ao cabo, diminuição no grau de liberdade e eficácia das políticas públicas nacionais, junto às instabilidades do câmbio e dos juros, às dificuldades de fortalecimento fiscal do Estado face à total mobilidade e desregulação dos capitais e, ainda, “à impossibilidade de implementação de políticas de longo prazo, ante o fenômeno de perda da solidariedade da população”. De forma que a desigualdade social finca suas raízes

nesta carência ou ineficácia de mecanismos de redistribuição de riquezas, de conhecimento e de poder, arremata o autor.

Quais os frutos do mercado além do inegável respeito aos direitos de propriedade? Entender o Estado minimalista, mas capaz de assegurar as condições de eficiência do funcionamento dos mercados, junto à desatenção às desigualdades econômico-sociais, certamente, é um deles. O mercado junto à ideia (neo)liberal apregoa liberdade para quais? Sobre a questão tributária é clara a ideia de que admitem não ser a diminuição das desigualdades suas metas, como assevera Enzweiler (2000, p.51). E “qualquer tentativa de cobrar impostos [...] ou de distribuir renda com base em qualquer critério que não seja o desempenho do mercado, interfere com os incentivos, com o funcionamento eficiente dos mercados e conduz ao mundo dos perdedores”, pois “os governos existem para proteger a propriedade privada- não para tirá-la” (THUROW, 1997, p.351).

Crê-se, para os propósitos do presente trabalho de Tese, que o Estado deve agir como interventor e regulador das distorções ocasionadas pelo mercado em que se tem na tributação dos fluxos globais de capital das relações transnacionais mecanismo de transferência e redistribuição de riqueza entre países e indivíduos. Eis um inicial caminho de ruptura- dentro do sistema, como mencionado anteriormente, na lição de Florestan Fernandes (2009, p.21-27)- voltado às necessidades dos olhares e espíritos subalternos, conforme os preceitos decoloniais, definidos a partir da vontade social constitucional brasileira e da possibilidade real de desenvolvimento resultante do ‘Que Somos’ como enxergou Celso Furtado (2012, p.17-29). A ideia neoliberal de estabilização macroeconômica, junto à incessante busca por liberalização financeira e comercial somada às privatizações, mantém países como o Brasil em eterno ciclo vicioso de subdesenvolvimento, sendo necessária, pois, descoberta de mecanismos, aqui a partir da tributação, que sirvam de alavanca à construção de sociedades menos injustas, posto que mais solidárias. Como afirmou Noam Chomsky (1996, p.132):

[...] a dissolução definitiva dos laços de solidariedade e de consciência histórica [...] [as quais] constituem o último grande baluarte dos pobres [...] dissolução como [...] condição necessária para a implementação definitiva da utopia do mercado e a volta das maiorias terceiro-mundistas ao estado

mental paleolítico da evolução- onde a infância da razão condenava o *'homo sapiens'* a ser inevitavelmente escravo de forças objetivas e projeções subjetivistas não compreendidas.

Constata Enzweiler (2000, p. 88-92) que as companhias globalizadas, associadas ao domínio do mercado, transcendem seu poder aos esforços dos Estados de controle de suas vidas econômicas, de modo que estas não se veem a estes subordinadas, no sentido de que, em muito, suas operações são realizadas de acordo com a lógica interna de expansão e de estratégias de mercado. Procuram assentar sua legalidade, não no direito interno de um Estado, mas nas aspirações de um Direito Internacional que possibilite seus negócios. Servem-se dos Estados ao passo que o acusam de “frenador do desenvolvimento”. Apregoam “reformas estruturais nos Estados emergentes, incapazes de fazer valer os compromissos com a modernização dos Estados desenvolvidos, mas se esquecem de citar a necessidade de mudanças na empresa privada” de lógica irracional, contraditória e predatória, “que goza de rendimentos improdutivos originados de situações de monopólio e oligopólio, em evidente detrimento da eficácia econômica” onde a partilha de poder se executa entre as forças dominantes de sempre.

Diante da luta pelo poder, como também defende Alexandre Henrique Salema Ferreira (2007, p.155), em que o direcionamento do ônus tributário se dá aos grupos sociais menos privilegiados, a renda do trabalhador comum é reduzida e o lucro dos grupos econômicos transnacionais aumentado. Tal situação torna-se insustentável à concretização dos fins de justiça e de vontade constitucional em seus objetivos fundamentais sociais. Nesse sentido, tem-se a proposta de tributação dos fluxos globais de capital nas relações transnacionais a partir do exercício do poder de tributar do Estado brasileiro e da identificação de possíveis fatos geradores de obrigação tributária nestas relações. Curvem-se as “leis” do mercado e a lógica do sistema-mundo capitalista eurocêntrico-norte-americano às possibilidades solidárias e de liberdade dos países ao Sul.

Enquanto que as necessidades privadas são atendidas pelo mercado, o mesmo não ocorre com as necessidades sociais, as quais ficam por ser satisfeitas pelos orçamentos dos Estados. Como afirma Alexandre Henrique Salema Ferreira (2007, p.110), a injustiça social é fenômeno multidimensional e dinâmico, que indica situações de privação e de vulnerabilidade, oriunda, via de regra, do esgotamento das

políticas públicas e define como “todo acontecimento capaz de atingir a dignidade humana, dentre elas a pobreza, a concentração de renda, a exclusão social [...] e a impossibilidade de desenvolvimento social”. Políticas públicas insuficientes ou inadequadas fazem florescer a injustiça social e demonstram um Estado obediente a valores que não atendem ao bem estar da sociedade e, portanto, estéril à criação de políticas que afetem positivamente a coletividade em suas amplas possibilidades de desenvolvimento. Tais afirmações vão ao encontro do pensamento furtadiano (2009, p.37-52).

Nesse contexto, ressalta Salema Ferreira (2007, p.110-112) que “políticas públicas sociais frágeis e incompletas, políticas econômicas que privilegiam apenas o crescimento econômico [...] e políticas tributárias desprovidas de parâmetros jurídicos e econômicos socialmente injustos” são mecanismos estatais de fomento a injustiças sociais e nesse sentido a política tributária pode ser instrumento indutor da pobreza, da má distribuição de renda e da desigualdade social ao priorizar retirada de parcelas de somente certas riquezas individuais, normalmente, de bases imóveis clássicas como renda, mercadoria bens e serviços. Afirma o autor (2007, p.111) que nos países de economia monetizada, a pobreza possui íntima relação com a ausência ou insuficiência de renda e o modelo de acumulação de riqueza e a consequente não redistribuição ou má distribuição desta, faz-se instrumento definidor/indutor de pobreza, de forma que “pobreza e má distribuição de renda estão fortemente imbricadas, sendo ambas, ao mesmo tempo, causa e efeito”.

As realidades de concentração de renda e de exclusão social são agravadas pela economia de paradigmas tecnológicos, escolhidos, conforme leciona Noam Chomsky (2002, p.28), por razões de eficiência, mas, principalmente, por razões de poder, de dominação e de controle. Projetada, portanto, por razões de subordinação. A economia fundamentada na utilização maciça da tecnologia tem relacionado e determinado a face mais moderna da pobreza aos novos padrões de acumulação de capital (DUPAS, 2001, p.33). O binômio desenvolvimento econômico/ desenvolvimento social não é uma realidade efetiva, de modo que, como define Salema Ferreira (2007, p.113-114), a exclusão social não é característica específica de determinada região do Brasil, pois mesmo nas mais desenvolvidas (economicamente), a exclusão social pode se manifestar de forma

alarmante. Exclusão esta manifestada pela não possibilidade de acesso aos bens e serviços básicos necessários a uma sobrevivência digna.

Assim, o Estado como ente constitucionalmente competente, a partir de suas funções legislativa, executiva e judiciária, deve atenção ao bem estar social pela indução de políticas públicas de combate à concentração de renda, pobreza e exclusão social. De forma que a não tributação dos altos fluxos de capital no âmbito global onera, ao passo que sobrecarrega, grupos de indivíduos mais precários, em benefício e manutenção do vício de concentração das disponibilidades financeiras pela classe dominante e da perpetuação lógica do sistema-mundo de colonialidade/modernidade nos âmbitos internos e externos dos Estados. Como afirma Salema Ferreira (2007, p.115), em muitas situações o Estado se utiliza de expedientes que induzem a concentração de renda. A atual conjuntura econômica que reproduz e retroalimenta injustiças sociais, pode ver, portanto, nas políticas tributárias alternativas de redistribuição de riqueza, fomento de solidariedade e de justiça. E como acerta o autor (2007, p.124), “a política tributária como mecanismo indutor de justiça social está intimamente ligada a fatos e acontecimentos, economicamente relevantes, escolhidos pela incidência tributária”. O Estado Brasileiro necessita, nesse sentido, revisar suas políticas tributárias, de modo que atinjam as principais fontes de riqueza, na contemporaneidade, as de bases móveis.

A promoção do ajuste na distribuição de riqueza é tarefa do Estado. Contudo, esta intervenção estatal não se dá sem ultrapassados certos desafios. Romano José Enszweiler (2000, p.98-101) elenca que além do ajuste na distribuição de renda e riqueza, cabe ao Estado, frente ao uma política orçamentária de intervenção, por outro lado, promover ajuste na alocação de recursos e manter a estabilidade econômica. Quanto à alocação de recursos, podem ser destacados como exemplos as atividades promovidas pelo Estado fundadas na expansão de suas infraestruturas e aquelas referentes à satisfação de necessidades coletivas, “quer dizer, à produção de bens cujas características especiais de demanda tornem o mecanismo de determinação de preços no mercado incapaz de orientar a aplicação de recursos para a finalidade desejada”.

O ajuste na distribuição de riqueza e renda, relacionada à repartição do Produto Nacional Bruto, estaria condicionada à disponibilidade relativa dos fatores de produção e aos níveis de produtividade, e se assim verificada, “a utilização do critério puramente

econômico para a aferição do grau de eficiência do sistema, a fim de decidir sobre a utilização dos fatores de produção, tende a gerar distribuição socialmente reprovável de renda”, tornando obrigatória a presença do Estado. Outras vias, certamente de cunho neoliberal, não desejosas nem mesmo de mínimo grau de rompimento da lógica do sistema mundo de colonialidade/modernidade, defendem que a perseguição por melhor repartição das receitas pode afetar negativamente a taxa de crescimento ideal “com nefasta consequência para a economia”, pois esta depende, “basicamente, do aumento da taxa de acumulação de capital” (ENZWEILER, 2000, p.100).

[...] Residindo aqui o ponto nodal da questão, isso porque quanto maior a propensão à mencionada acumulação, maior também a desigualdade de distribuição de renda. Daí a preocupação dos economistas com a utilização da tributação denominada indireta. Os impostos indiretos são concebidos, normalmente, de forma regressiva [...] impõem carga tributária relativamente maior para os indivíduos de mais baixa renda, sendo necessária, como medida de compensação, a distribuição progressiva dos benefícios provenientes das despesas públicas. É por isso que, nessa hipótese, propugna-se pela utilização ponderada da tributação progressiva e pelo estabelecimento de políticas de gastos públicos, de modo a efetivamente beneficiar a população de baixa renda. (ENZWEILER, 2000, p.100-101)

O objetivo de manutenção de estabilidade econômica pelo Estado diz respeito ao equilíbrio dos fatores: renda, preço e emprego. Como explica Romano Enzweiler (2000, p.101), renda, emprego e preço se modificam em função “da variação no nível agregado de demanda” e pode referir-se “como situação ideal aquela onde há plena utilização da capacidade instalada (demanda agregada suficiente para absorver toda a produção)”. Uma vez que inúmeras variáveis e distintos agentes econômicos influenciam as decisões sobre produção, consumo e investimento, podem ocorrer situações de instabilidade como a inflação- onde a demanda, consumo, e o investimento são maiores que a oferta ou a produção- ou o desemprego, este quando a demanda for menor do que a capacidade instalada de produção. De forma que:



[...] com vistas a controlar o nível agregado de demanda, atenuando os impactos (social e econômico) dessas crises, ocorrerá a intervenção estatal, neste caso de forma direta (manipulação de gastos públicos) e indireta (através da variação de tributos), como forma de controlar as despesas privadas de consumo ou de investimento. [...] ocorrendo inflação, reduzir-se-ão os gastos e aumentar-se-á a tributação. Havendo depressão, aumentar-se-ão os gastos e manter-se-á a tributação ou, ao contrário, reduzir-se-á a tributação e manter-se-ão os gastos, o que irá gerar déficit orçamentário.

Constata-se, diante do panorama, que o jogo econômico fora traçado de forma a quase impedir alternativas que em muito firam a lógica capitalista de mercado, tratando-se, pois, a tributação dos fluxos globais de capital nas relações transnacionais, forma de resistência e de intervenção do Estado no meio econômico para consecução de políticas de redistribuição de riqueza do Norte ao Sul e de promoção de justiça social interna. E como enfatiza Cretella Neto (2006, p.89), “é certo que os tributos internos, que o investidor deverá recolher ao fisco, são, em geral, bastante conhecidos, e de modo geral, são cobrados impostos sobre o lucro [...], a venda de mercadorias, [...] sobre a venda de serviços [...] e outros”. Quando, neste trabalho, faz-se referência aos fluxos globais de capital, estes dizem respeito às contínuas transferências e repasses de capital para o exterior entre pessoas, sejam físicas ou jurídicas, que guardando elemento de conexão com o Estado Brasileiro, pela modalidade do repasse, este não se encontra vinculado às formas de real investimento ao país, mas, sim, meio de acumulação de riquezas destas pessoas e de seus respectivos Estados de origem que não brasileiro.

Nos casos de deslocalização de atividades econômicas destas empresas transnacionais, como ilustra Cretella Neto (2006, p.93-94), tanto em relação ao capital investido seja por bens corpóreos ou incorpóreos à economia, com o oferecimento de postos de trabalho, ampliação da oferta de produtos e/ou de serviços e transferência de tecnologia, tais operações devem aportar reais benefícios, líquidos e certos, para o Estado brasileiro. A tributação dos fluxos de capital chega, assim, como ferramenta de minimização das desvantagens advindas destas atividades econômicas, bem como mecanismo de combate ao subdesenvolvimento como “processo histórico autônomo resultante da

penetração de empresas capitalistas modernas em estruturas arcaicas”, desenvolvimento aparente ou imitativo, como ensinou Celso Furtado (2009, p.161). Daí decorrem diversas desvantagens percebidas por Cretella Neto (2006, p.94):

A exploração das riquezas naturais, a poluição do meio ambiente, as exigências de participação de capitais do Estado-hospedeiro por intermédio de agências de fomento- deixando em segundo plano projetos conduzidos por grupos nacionais-, importação de equipamentos e tecnologias obsoletos [...]. A esse balanço econômico negativo pode ser acrescido também um balanço político, igualmente negativo, ao menos junto à opinião pública, suscetível a argumentos tais como os que transformam as empresas transnacionais em potenciais violadoras das leis locais e da própria soberania do Estado-hospedeiro, aproveitando-se de seus recursos humanos e materiais, bem como podendo corromper agentes públicos, mediante uso ilícito de suas consideráveis reservas financeiras.

Sabendo que a lógica das empresas transnacionais é a da “maximização do rendimento do capital aplicado” e “da análise acurada dos custos de produção e de distribuição de seus produtos e serviços”, como descreve Cretella Neto (2006, p.94), tal lógica orienta a trajetória de investimentos destas transnacionais, que incessantemente buscam oportunidades de expansão comercial e travam severa competição com os Estados e seus mercados domésticos, desafiando seus sistemas administrativos, políticos, e jurídicos, que, “em geral, não estão convenientemente aparelhados”. A introdução de novas tecnologias de informação acentuou a problemática do controle da atuação das empresas transnacionais. Transmissão e armazenamento de dados e informações pela internet, bem como o desenvolvimento de eficazes softwares e a automação de processos de produção, por exemplo, são alguns dos responsáveis pela estimativa de 1(um) trilhão de dólares transferidos internacionalmente dia a dia (CRETELLA NETO, 2006, p.150-151) e nesse contexto se inserem os desafios à tributação dos fluxos globais de capital.

### **3.2 Fluxos globais de capital e questões de desenvolvimento: a tributação entre desafios e possibilidades**

O capital externo que ingressa ou sai de um país, conforme explicam Marcos Antônio C. da Silveira e Ajax Moreira (2014, p.9), agrega inúmeras classes de investimentos que podem reagir diversamente às políticas vigentes de controle de capitais em função de suas características peculiares. Faz-se necessária, pois, a construção de uma política eficiente de administração e controle da movimentação destes fluxos internacionais a partir da adoção de medidas consistentes, “que permitam atenuar a vulnerabilidade da economia doméstica à volatilidade do fluxo do capital externo”. Variáveis econômico-financeiras que determinam extensão, probabilidade, persistência e interrupção dos fluxos de cada modalidade de capital são: o nível de reservas cambiais, o grau de abertura financeira e comercial, a situação fiscal do país e a composição da dívida externa.

A vulnerabilidade, portanto, da economia doméstica à volatilidade do fluxo de capital externo demonstra de forma clara a lógica do sistema- mundo capitalista/colonial/moderno de colonialidade/modernidade, que, centrado nas pautas dos países ricos e de suas empresas, em muito dificulta alternativas de saída dos países emergentes do emaranhado destas relações de exploração e de opressão geradoras do subdesenvolvimento. Como descrevem Silveira e Moreira (2014, p.10-12), a alta volatilidade dos fluxos globais de capital com fases de excesso e de escassez de liquidez polarizam opiniões sobre os benefícios e os custos do aprofundamento da integração financeira internacional. Uma vertente é defensora da abertura financeira de um país e de seu desenvolvimento econômico por meio dos canais de maior acesso de crédito dos agentes econômicos domésticos, que permitiria a realização de investimentos mais produtivos e arriscados; a difusão da tecnologia, no caso de investimento direto; o estímulo à competição, com conseqüente aumento da eficiência dos mercados e ainda a redução do grau de liberdade do governo doméstico na condução de políticas macroeconômicas, resultariam em maior disciplina fiscal.

Outra vertente, em contraposição, argumenta sobre as instabilidades e incertezas oriundas da volatilidade inerente aos fluxos de capital externo, ao passo que questiona os benefícios da globalização e justifica barreiras ao acesso de capital externo pelos mercados locais. De forma que a linha defendida é a de que “o comportamento pró-

cíclico dos fluxos de capital externo tem um efeito perverso sobre a estabilidade macroeconômica” (SILVEIRA; MOREIRA, 2014, p.12). Katia Rocha e Ajax Moreira (2014, p.143) a partir de análise empírica demonstram que a redução da volatilidade dos fluxos de capital pode se dar mediante adoção de políticas voltadas à melhoria da qualidade institucional do governo, à promoção do desenvolvimento, da estabilidade e da eficiência do sistema financeiro doméstico. Para os autores, entre os atributos da governança destacam-se:

[...] uma maior eficácia do governo, com qualidade na formulação das políticas e dos serviços públicos; a competência da administração pública e sua independência das pressões políticas; uma maior transparência, que inclui liberdade de expressão e meios de comunicações livres; o regime de direito, que abrange a qualidade da execução dos contratos, os direitos de propriedade e o controle da corrupção; e a qualidade normativa, que identifica a capacidade do governo de desenvolver políticas e normas sólidas que habilitem e promovam o desenvolvimento do setor privado. (ROCHA; MOREIRA, 2014, p.143)

A corrente que argumenta sobre os benefícios dos fluxos globais de capital para os países emergentes defende que estes não se dariam sob forma direta- com a captação de poupança externa para o financiamento da acumulação de capital-, mas indiretamente, sob forma de estímulo aos desenvolvimentos institucional e financeiro, junto à disciplina macroeconômica. Benefícios indiretos que estimulariam o crescimento da produtividade e o crescimento econômico, mas que para sua concretização seria necessárias “condições iniciais adequadas” nos países “em desenvolvimento”, relativas às estabilidades macroeconômica, institucional, financeira, bem como abertura comercial e capital humano. Na ausência destas condições iniciais, “os fluxos globais poderiam resultar em instabilidade macroeconômica e financeira” (DAMASCENO, 2013, p.779-780).

Diante desta última vertente, defensora da possibilidade de benefícios indiretos oriundos dos fluxos de capital, nota-se clara a assertiva de que se os países periféricos não são detentores daquelas “condições iniciais adequadas”, os “benefícios” não hão de ser percebidos. Logo, depreende-se da ideia de que tais benefícios indiretos

são fomento à manutenção daquela lógica de sistema-mundo de colonialidade/modernidade, onde crescimento econômico, certamente, não se perfaz em saída de subdesenvolvimento ou mesmo em sinônimo de desenvolvimento real. Além do que há corrente defensora, como traz à luz Damasceno (2013, p.781), de que em economias caracterizadas pelas distorções dos ambientes institucionais, com os fluxos de capital haveria substituição da poupança doméstica pela poupança externa, aumento do consumo e efeito nulo sobre o investimento. Dos fluxos de capital ainda decorreria a “apreciação da taxa real de câmbio, o que deprimiria ainda mais a lucratividade no setor de bens comercializáveis, levando a possíveis efeitos adversos sobre o crescimento econômico”. O autor (2013, p.795), por meio de pesquisa empírica, demonstra em seus resultados que:

i) as evidências sugerem que a poupança externa desestimula o crescimento econômico nos países em desenvolvimento [...]; não existem evidências de que Fluxo Total de Capitais, Fluxo Equity, Fluxo Debt, Investimento Externo Direto, Investimento de Portfolio e Outros Investimentos estimulam o crescimento econômico nos países em desenvolvimento.

A presente tese, portanto, ocupa-se em defesa da tributação dos fluxos globais de capital que, por sua natureza, permitem a identificação de possíveis fatos geradores de obrigação tributária para o Estado brasileiro, já que, por guardarem conexão este, em nada contribuem, seja direta ou indireta, imediata ou mediatamente, à satisfação da vontade constitucional em toda sua expressão social anteriormente demonstrada. Além da função nitidamente fiscal, tal tributação, certamente, intervirá na economia inibindo ou induzindo comportamentos. E, nas lições de Enzweiler (2000, p.107), para que o tributo sirva efetivamente à seara econômica, este deve encontrar-se aliado aos princípios que lhe garantam a neutralidade e a equidade, sem comprometimento de seus propósitos fiscais.

A neutralidade para o autor supracitado diria respeito à conjunção do tributo à eficiência de dada alocação de recursos na economia, de forma a melhorar o nível de bem estar de um indivíduo “sem piorar a situação de qualquer outro”. A distribuição equitativa do ônus tributário, que leva em consideração o benefício ou a capacidade de contribuição

de cada um, deve ocorrer em prol da redistribuição adequada das rendas determinadas pelo mercado, de modo que contribua à receita fiscal e ao financiamento dos encargos governamentais (ENZWEILER, 2000, p.107-108).

Tributação “justa”, pois deve ser sinônimo de diminuição do fosso entre ricos e pobres, sejam estes países ou indivíduos, e mesmo de resistência ou de embrionária ruptura ao sistema-mundo capitalista de colonialidade/modernidade. A livre iniciativa, o sistema de livre empresa, a ânsia por crescimento econômico e por acumulação de capital não podem ser impeditivos aos objetivos magnos sociais da República Federativa do Brasil previstos no artigo terceiro da Constituição Federal vigente. Não se trata de simplório aumento de carga tributária, mas diz respeito, sim, aos altos fluxos de capital global, que para além dos incertos e obscuros benefícios ao Estado brasileiro e em violação ao princípio constitucional da capacidade contributiva, não são tributados. Em decorrência disto, restam os pesos da carga tributária, especialmente, à classe média e/ou aos indivíduos, pessoas físicas ou jurídicas, em conexão com aqueles fatores clássicos de incidência tributária: renda, bens e serviços.

Sistemas fiscais, em prol do livre mercado, em especial aqueles dos países periféricos, tendem ao enfraquecimento, posto o apregoar de Estado minimalista. O mercado certamente não faz-se defensor das garantias e dos direitos individuais e muito menos, preocupar-se-á com a construção de uma sociedade livre justa e solidária onde se tenham erradicadas a pobreza e as desigualdades regionais. Além disso, sistemas tributários arcaicos, inadequados à estruturação das novas formas de riqueza, constituem-se desafio. A inadaptação às evoluções econômicas, às fontes de rendimento ocultas, são anomalias. Como anteriormente afirmado no presente trabalho, enfatiza Enzweiler (2000, p.117-118) que a mundialização dos mercados financeiros, “propiciada pela instantaneidade eletrônica, desnudou a vulnerabilidade fiscal dos países em desenvolvimento, exigindo novas formas de cooperação internacional a fim de possibilitar a correta compreensão do tributo”.

Resultante de um sistema tributário ineficiente às regras de mercado, bem como à mobilidade das relações e fluxos de capital, eivadas de virtualidade, tem-se no Estado brasileiro a incapacidade de efetiva redistribuição de riqueza do Norte ao Sul global. A transferência internacional de ativos e a entrada e saída de capital estrangeiro podem gerar efeitos fiscais nos países conexos a estas movimentações. A

crescente movimentação de capital fomentada pela globalização e vertente de integração internacional encontra-se eivada de complexidades. Como afirma Heleno Tôrres (2001, p.560), a transferência de ativos entre jurisdições “pode ser motivada por várias razões, variando suas consequências sobre as esferas jurídicas dos operadores envolvidos pela localização destes, de origem e destino [...]” e em face dessas movimentações de capitais, ainda pode ser vislumbrada a ocorrência de dupla incidência de tributos indiretos sobre as operações, dependendo da legislação interna dos países envolvidos.

Ressalta o Tôrres (2001, p.560-561) ser um aspecto curial das operações de transferências de ativos entre jurisdições, o princípio da unicidade da pessoa jurídica, quando aplicável às empresas transnacionais que atuam mediante interposição de estabelecimentos permanentes (filiais, etc.). Entretanto, tal princípio, geralmente, é descon siderado, em face da territorialidade da tributação, com equiparação do estabelecimento de uma pessoa jurídica residente, de modo que, sob a ótica do interesse fiscal podem ser geradas: a) transferência de ativos de uma empresa do seu país de residência (país de saída) para outro país, no qual a empresa: não possui estabelecimento permanente; possui uma filial ou estabelecimento permanente; mantém uma subsidiária, controlada ou coligada; b) transferência de ativos para um país (país de entrada), procedente de um terceiro país; c) transferência de ativos de uma subsidiária situada em um país estrangeiro a um estabelecimento permanente da mesma empresa situado neste país; d) transferência de ativos de um estabelecimento permanente localizado em um país estrangeiro para uma subsidiária, controlada ou coligada, situada neste mesmo país; entre outras situações. De forma que, “em todos esses casos, cumpre saber se quando um ativo é transferido de um país a outro, sem haver transmissão da propriedade, é legítimo que a empresa seja imediatamente tributada pelo país de origem”.

No Brasil, recursos provenientes do exterior sujeitam-se ao registro do Banco Central, “para efeito do necessário controle das remessas de pagamentos e retornos dos investimentos” (TÔRRES, 2001, p.563). Para o Estado brasileiro, consideram-se capitais estrangeiros, bens, máquinas e equipamentos, entrados no Brasil sem dispêndio inicial de divisas, destinados à produção de bens ou serviços, “bem como os recursos financeiros ou monetários, introduzidos no país, para aplicação em atividades econômicas”, em ambas as hipóteses, consoante

o preceito do artigo 1º da lei 4.131/62, tais recursos devem pertencer a pessoas físicas ou jurídicas residentes, domiciliadas ou com sede no exterior. Para Tôres (2001, p.564), considerando a legislação, capital estrangeiro é “todo e qualquer ingresso de capital no país, pertencente a pessoas físicas ou jurídicas não residentes, para investimento societário, financeiro ou tecnológico”.

Junto às lições de Tôres sobre o tema (2001, p.564-568), o capital estrangeiro forma-se a partir de elementos subjetivo, objetivo e formal. O primeiro relacionado ao titular do capital estrangeiro, o segundo às espécies de investimentos e o terceiro dizendo respeito ao registro necessário, bem como ao controle efetuado pelo Banco Central do Brasil. A residência do titular do capital ingresso no país seria critério definidor de regime aplicável”, tomando em conta as pessoas de tal modo que a nacionalidade não interessa. Afirma o autor que o elemento de estraneidade apto a qualificar a internacionalidade do capital será sempre a situação jurídica do seu possuidor em relação ao ordenamento jurídico relacionado à residência dos sujeitos. Toda entrada de capital estrangeiro no território nacional deve ser controlada e documentada mediante declaração, que ateste situação de fato e de direito preexistente, fornecida pelo Banco Central para efeito de legítima aplicação de bens ou de moeda estrangeira, no país, em atividade lícita e produtiva.

O ingresso de capital estrangeiro e seu devido registro no Banco Central asseguram, ao investidor não residente, direitos específicos de remessa de lucros, de repatriação do capital e de reinvestimento do capital. Como afirma Tôres (2001, p.575), no que tange à remessa de lucros para o exterior, não vigoram regras restritivas e “tampouco incide qualquer tributo sobre estas”. Exemplo disto é a imposição do artigo 10 da lei 9.249/95 estabelecendo de que os lucros ou dividendos calculados, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas como base no lucro real, presumido ou arbitrado, “não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no país ou no exterior”.

Apesar da não existência de regras restritivas à distribuição de lucros, tais remessas devem observar que: lucros ou rendimentos derivados de incentivos fiscais não são remissíveis; todo prejuízo acumulado deve ser absorvido antes da remessa de lucros; às holdings não é permitido o recebimento de lucros ou dividendos referentes a



participações não realizadas nas subsidiárias; e não será permitido o recebimento de lucros ou dividendos referentes ao capital não integralizado, para citar algumas observações. Além do que, consideram-se também exemplos de hipóteses de remessas irregulares para o Banco Central: a remessa de lucros oriundos de capital estrangeiro não registrado; a remessa de lucros quando a empresa tenha prejuízos acumulados em montante superior ao lucro; a remessa de lucros apurados em balanços intermediários semestrais condicionados à existência de lucros no balanço final; e a remessa de rendimentos incentivados, casos em que o Banco Central poderá compensar o excesso nas futuras remessas de lucros ou dividendos, pedir o retorno de valores enviados a maior e reduzir o valor do certificado no montante enviado a maior (TÓRRES, 2001, p.575-576).

O reinvestimento do capital estrangeiro, considerado como os rendimentos auferidos por empresas estabelecidas no país e atribuídos a residentes e domiciliados no exterior e reaplicados na mesma fonte produtiva que os gerou ou em outra atividade, conforme o artigo 7º da lei 4.131/62- lei que disciplina sobre a aplicação do capital estrangeiro e remessa de valores para o exterior e dá outras providências- para que assim possa ser denominado, deve estar dotados de lucros ou rendimentos distribuíveis ou remissíveis, pois “só podem ser equiparados a investimentos estrangeiros os rendimentos que o seu titular poderia ter remetido para o exterior, mas que a isso renunciou, decidindo por reaplicá-los, não bastando a sua conservação em conta de reserva ou de lucros suspensos”. Já o repatriamento do capital estrangeiro, o mesmo que retorno do capital ao país de origem, “poderá ocorrer a qualquer tempo, para tanto não havendo qualquer necessidade de autorização prévia”. Caso o montante venha a superar o teto registrado no ingresso do capital, será considerado, para todos os efeitos, ganho de capital e, portanto, sujeito a tributação na fonte pelo Imposto de Renda (TORRES, 2001, p.577).

Aos propósitos da presente Tese, crê-se na possibilidade de tributação de quaisquer transferências de capital, sejam entre pessoas físicas e/ou jurídicas, que sendo ainda não incidentes outros tributos, podem constituir-se em fonte introdutória resistente de recursos à desconcentração de riqueza e à sua conseqüente e efetiva redistribuição local. Na remessa de lucros e no repatriamento de capital estrangeiro, pelo que fora exposto, podem ser encontradas alternativas, junto à

criação de um imposto residual<sup>74</sup> de competência da União, que certamente atenta à vontade constitucional em artigo 3º, III, bem como à ideia de repartição de receitas tributárias, traçaria porcentagens justas de distribuição do produto arrecadado aos Estados ou aos Municípios. Os ganhos de capital de não residentes, em caso de repatriamento, já são tributados, logo, o imposto residual incidiria em casos de repatriamento sem ganho de capital.

Os movimentos internacionais de capital em vertentes outras, na fala dos economistas Richard E. Caves, Jeffrey A. Frankel e Ronald W. Jones (2001, p.156), costumam ser divididos em classes que dependem da eventual aquisição ou posse do controle decisório pelo investidor sobre a entidade que toma o empréstimo. Transferências de capital de carteira ou portfólio, por exemplo, ocorrem “quando indivíduos ou instituições compram títulos ou outros passivos emitidos por países ou governos estrangeiros”, sendo as transferências de carteira ainda aquelas relativas à aquisição de ações de firmas estrangeiras em quantidades pequenas, que não garantem aos seus compradores qualquer controle acionário nestas empresas.

As formas de internacionalização do capital precisam ser pensadas a partir de três dimensões mais importantes, segundo François Chenais (1996, p. 51-53): o intercâmbio comercial, o investimento produtivo no exterior e os fluxos de capital monetário ou de capital financeiro. Para o autor, é a partir do movimento do capital produtivo que devem ser pensadas as relações recíprocas que se estabelecem entre estas três principais modalidades de internacionalização, pois é por meio deste movimento que se comanda a criação de valor e de riqueza. Um dos atributos “ideais” do capital “é a mobilidade, a recusa a se prender a determinadas modalidades de comprometimento setorial ou geográfico [...], bem como a capacidade de se soltar, de desinvestir tanto quanto de investir”, onde sua ‘valorização improdutiva’, dada a possibilidade de lucro de seus detentores, sem passagem pela etapa produtiva<sup>75</sup>, é uma

---

<sup>74</sup> O Artigo 154, I, da Constituição Federal Brasileira vigente estabelece que a União poderá instituir, mediante, lei complementar, outros impostos, não previstos no artigo 153, não cumulativos e que não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos já discriminados no texto constitucional.

<sup>75</sup> François Chenais cita, nesse sentido, quatro categorias e fontes de receitas: os lucros especulativos (mais valias imobiliárias, sobre estoques, especulações com títulos etc); as vendas que tenham origem mais no domínio do mercado que na produção; os lucros monetários; e a venda de certas categorias de serviços.

realidade. (CHENAIS, 1996, p.81-82). A lógica da internacionalização, portanto, está voltada ao meio não de apenas “salvaguardar a vantagem monopolística das companhias, mas também de criar e sobretudo de reforçar essa vantagem” (CHENAIS, 1996, p.85).

Sejam os movimentos de capitais de curto ou longo prazo, fazem-se necessárias identificação e viabilidades dos casos, em que se possa perfazer a tributação. A América Latina ao longo de todo o século XX e no já iniciado século XXI tem sido, como símbolo da colonialidade/modernidade descrita pelos estudos decoloniais, palco estratégico à perpetuação de uma agenda econômica global que explora e oprime seus povos. Com a reduzida capacidade de negociar com Estados e corporações do Norte, são sensíveis as possibilidades de resistência diante da liberalização do livre mercado, que tem seus programas de ajustamento pautados nos elementos, como afirma Walden Bello (2003, p.60-61), de redução radical dos gastos do governo; de liberalização de impostos e remoção de restrições a investimento estrangeiro; privatização de empresas estatais e embarque na desregulamentação radical para promover alocação e uso de recursos naturais através da confiança nos Mecanismos de mercado; desvalorização da moeda para tornar as exportações mais competitivas; e ainda cortar ou diminuir salários e/ou eliminar ou enfraquecer mecanismos de proteção ao trabalho para remover barreiras à mobilidade do capital local e estrangeiro.

O que se tem no mundo hodierno é uma abrangente estrutura de controle multilateral sobre a economia global liderada pelos países ricos e o desejo de suas corporações. O grupo dos países mais ricos no globo, iniciado durante uma reunião de cúpula em Rambouillet, França, no ano de 1975, à época o denominado G-7, evolui no sentido de discussão e coordenação de políticas macroeconômicas, particularmente nos campos monetário e financeiro. Problemas outros que assolam a comunidade global, como a degradação do meio ambiente, o crescimento populacional, o tráfico de drogas, o fluxo de refugiados (resultado de suas próprias políticas internacionais junto ao Oriente), a pobreza e o desenvolvimento humano, para citar alguns, ficam em segundo plano, de forma que fazem marca a não representatividade e a exclusão (BELLO, 2003, p.75-76). No despertar das crises do final do século XX, início do século XXI:

Pedidos de uma nova arquitetura financeira global para reduzir a volatilidade dos trilhões de dólares, lançados por

todo o mundo, em busca de estreitos, mas significativos diferenciais de taxa de juros, vinham de muitas regiões [...]. Eventualmente, os Estados Unidos defendiam a posição de que a arquitetura atual estava basicamente estabilizada, de que não havia necessidade de maiores reformas. O que era necessário era simplesmente ‘melhorar as conexões do sistema’. (BELLO, 2003, p.103)

O sistema mundo capitalista de colonialidade/modernidade impõe a dependência mútua de mercado entre países ricos e pobres e só aumenta o fosso entre estes. Romper com o passado, nas lições de Walden Bello (2003, p.140-141), em contratate com a ciência, é caso mais complicado quando se trata de governança econômica global. Novos sistemas não poderão ser efetivamente construídos sem enfraquecer o arcabouço do antigo e ainda presente sistema, mesmo crises de legitimidade são críticas às estruturas atuais, mas não suficientes, de forma que “uma estratégia de desconstrução deve necessariamente prosseguir paralelamente a uma de reconstrução”. As demonstrações de globalização anticorporativa acertam ao levantarem exigências estratégicas de desmantelamento, redução de poder ou neutralização da OMC e das instituições de Bretton Woods.

No caso do FMI, junto às ideias de Walden Bello (2003, p.140-149), convertê-lo em agência de pesquisa sem poderes políticos, responsável pelo monitoramento do capital global e oscilações de taxas de câmbio, transformando-o em instituição de consultoria e pesquisa, é alternativa. O Banco Mundial pode ser despotencializado a partir da unificação em torno da necessidade de acabar com sua capacidade de empréstimo e, assim, devolver suas atividades de subvenção às instituições regionais pertinentes marcadas por processos de participação. O movimento contra a globalização de orientação corporativa atingiria a OMC como sistema monopolítico de regras universais e impostas por instituições centralizadas no favorecimento dos interesses de corporações, empresas transnacionais, com sede no eixo Norte do globo.

A proposta de “Desglobalização” de Walden Bello (2003, p.146-153), portanto, diz respeito à reorientação das economias, a partir das vivências e experiências do Sul global de produção para exportação à ênfase do mercado local. Não significaria afastar-se da economia internacional, mas sim voltar-se ao investimento da maior parte dos

recursos financeiros de um país para o desenvolvimento a partir de dentro, em detrimento da dependência do investimento estrangeiro e dos mercados financeiros estrangeiros; implementar medidas de redistribuição de renda e terra para criação de “mercado interno vibrante”, âncora da economia’; desenfaturar crescimento e maximizar equidade, de modo que decisões econômicas estratégicas ao mercado tornem-se sujeitas às escolhas efetivamente democráticas em construção de sociedade mais livre, mais justas e solidárias. Em suas palavras (2003, p.148):

O deus reinante, entretanto, é um deus ciumento que não vai aceitar facilmente desafios à sua hegemonia. [...] Conseqüentemente a desglobalização ou a reabilitação dos povos locais e nacionais, entretanto, só pode ser bem sucedida se acontecer dentro de um sistema alternativo de governança econômica global. O surgimento de tal sistema depende, sem dúvida, consideravelmente da redução do poder das corporações ocidentais que são as principais condutoras da globalização e da hegemonia política e militar dos Estados [...] que as protegem. Entretanto, ainda que projetemos estratégias legais para corroer o poder das corporações e dos Estados dominantes, precisamos prever e já preparar terreno para um sistema alternativo de governança econômica global.

Assim, é que para os fins da presente Tese, o capital estrangeiro sendo todo e qualquer ingresso de capital no Estado brasileiro, pertencente à pessoa física ou jurídica, residente ou não, mas que mantenha movimentação de capital conexo a outras jurisdições, necessita ser identificado, avaliado e, sendo possível- possibilidades referentes à imponibilidade dos fatos-, tributado. Tributação capaz de deslocar e de redistribuir riqueza do Norte ao Sul e, em consequência, servir de instrumento à vontade constitucional em seus objetivos sociais. Diante dos desafios e amarras impostas pelo sistema mundo de colonialidade/modernidade como apontaram os estudos decolonias, Celso Furtado e muitos dos teóricos aqui citados, urge à presente Tese em Direito, além dos porquês sociais todos amparados pela Constituição vigente, apontar como seria uma tributação eficiente para os fluxos globais de capital no Estado Brasileiro.

Não correrá o mercado por conta de uma eventual tributação dos fluxos globais de capital aos paraísos fiscais ou aos países de tributação mais favorecida? Eis uma das questões que envolve o tema e a qual se ofertará resposta. A tributação, sabe-se, ao existir também em razão das propriedades, faz-se possibilidade de instrumento das justiça sociais, ao passo que se constitui ao Estado sua principal fonte de receitas. Corrobora-se, no presente trabalho, à ideia de que a integração regional, nesta parte do globo, é necessária ao desenvolvimento nacional em seu aspecto não dependente ou imitativo. Contudo, a agenda de desenvolvimento, tendo como fio condutor a tributação dos fluxos globais de capital, deve ser orientada em detrimentos das imposições das elites regionais e, para mostrar-se eficiente, deve ser conduzida como um projeto de união econômica vindo de baixo. Em atenção às urgentes necessidades sociais, desta forma, tem-se na tributação sobre os altos índices de riqueza, além do cumprimento do princípio da capacidade contributiva, o fomento à liberdade.

Como afirma João Marcelo Dantas (2006, p.147-149), analisadas as economias desenvolvidas no mundo, constata-se que diversos aspectos essenciais ao sucesso de seu desenvolvimento sempre estão ligados, em maior ou menor grau: à existência de amplo mercado interno de consumo; força de trabalho qualificada com acesso à educação de qualidade; inflação controlada; instituições públicas fortes; confiança no Poder Judiciário; tribunais eficientes; investimento em pesquisa e desenvolvimento de tecnologias próprias; nível adequado de presença e de intervenção do Estado na economia; e equilíbrio fiscal nas diversas esferas governamentais. O autor escreve em defesa da existência de um sistema de tributação neutro que não exerça influência negativa sobre decisões de investimentos. O não exercer “influência negativa sobre decisões de investimentos”, para atender, de certa forma, aos sabores do mercado internacional e da lógica de sistema-mundo de colonialidade/modernidade capitalista, de pronto já se mostra carente de neutralidade. Diz-se neutro ou assimétrico um sistema de tributação do qual a tributação sempre é proporcional ao retorno efetivo do evento tributado. Para o autor (2006, p.149):

O risco não correlacionado decorrente de um sistema de tributação assimétrico é o de que, para determinado retorno ou condição de mercado, o custo fiscal não só não mantenha

sua proporção em relação ao lucro esperado, como também aumente progressivamente.

Sabe-se que taxas de investimento, para as experiências internacionais das ciências econômicas, podem ser correlacionadas às ideias de maior crescimento econômico. Crescimento econômico, portanto, baseado na dependência. De forma que se indaga, nasceu e criou-se o Sul para o eterno ser dependente? Como argumenta Oswaldo de Rivero (2002, p.132), o mito do desenvolvimento está habituado a medir tudo e tem uma visão quase quantitativa do mundo. Ignoram os processos qualitativos histórico-culturais, o progresso não linear da sociedade, as abordagens éticas e mesmo prescindem dos impactos ecológicos, confundindo crescimento econômico com desenvolvimento de uma modernidade capitalista que não existe nos países pobres, ou como diriam os estudos decoloniais, modernidade capitalista que existe em forma de colonialidade, de exploração e de opressão do Sul.

A presente Tese interdisciplinar, frente aos desafios, busca o encontro da possibilidade de redistribuição de riqueza e da satisfação da vontade de constituição tendo como principal frente o Direito e a tributação de fluxos globais de capital. Direito este que ora se faz arma de manutenção de interesses que afrontam os ideais de justiça social, ora, como resultado de processos de resistência onde, neste último, reside o presente trabalho. A transnacionalização a partir das corporações ou empresas transnacionais definem a nova dinâmica do sistema-mundo de colonialidade/modernidade. Os sistemas tributários nacionais, portanto, carecem da percepção e das soluções necessárias à essa nova dinâmica que reforça a necessidade de eficiência dos mercados em prol do lucro, sempre em detrimento dos situados à base da pirâmide.

Informam André Calixtre, André Martins Biancarelli e Marcos Antônio Cintra (2014, p.10-12) que nos últimos 12 anos o Estado brasileiro tem experimentado certo “modelo de desenvolvimento inclusivo” ancorado em quatro pilares essenciais: o crescimento econômico impulsionado pelo aumento do emprego, do salário mínimo real e pela redistribuição da renda salarial;<sup>76</sup> o avanço na consolidação

---

<sup>76</sup> Explicam os autores (2014, p.11) que processos semelhantes ocorreram em grande parte da América Latina, em casos mais ‘radicais’ de reformas políticas, econômicas e sociais. A Venezuela com a Revolução Bolivariana e Hugo Chávez;

de um bem-estar social estabelecido na Constituição Federal de 1988 com a implementação de um conjunto de políticas públicas direcionadas aos grupos sociais mais pobres;<sup>77</sup> a expansão do ciclo de crédito pelo sistema financeiro doméstico, junto à queda da taxa de juros, “que permaneceu elevada, para os padrões internacionais, mas menor do que era em períodos anteriores [...] ampliação do emprego formal e aumento real nos salários”; e por último, a articulação de um conjunto de investimentos públicos, seja diretamente, por meio de empresas estatais e do Orçamento Geral da União, bem como dos estados da Federação, seja indiretamente, mediante os empréstimos de Bancos como o BNDES, a Caixa Econômica Federal e o Banco do Brasil ao investimento privado e da participação em consórcios para viabilizar grandes projetos de infraestrutura e de logística.

A reinvenção brasileira no capitalismo financeiro globalizado, segundo Calixtre, Biancarelli e Cintra (2014, p.12-13), com a manutenção de altas taxas de juros da dívida pública interna e das operações de crédito realizadas pelo sistema financeiro doméstico, mas com a capacidade de integrar uma grande parcela excluída da sociedade brasileira, demonstrou certa singularidade quando da união entre crescimento econômico e distribuição de renda salarial, temos representada “a parte positiva de um processo de atualização das contradições e dos desafios pertinentes ao vasto campo teórico do pensamento econômico que emergiu da necessidade de superar o subdesenvolvimento, ‘o desenvolvimentismo’”. Na clareza de Celso Furtado (2004, p. 73), apreende-se que quer a partir de uma visão microeconômica ou macroeconômica, “qualquer que seja o exercício analítico, a dimensão política do processo de desenvolvimento é

---

a Bolívia com movimento ao Socialismo liderado por Evo Morales; e o Equador com a Revolução Cidadã, capitaneada por Rafael Correa. A incorporação de setores subalternos historicamente excluídos e transformações redistributivas estão entre as principais conquistas.

<sup>77</sup> Os autores citam (2014, p.11-12) a transferência de renda com o Programa Bolsa Família e o Benefício de Prestação Continuada, entre outros programas de inclusão, como: o Luz para Todos, o Minha Casa Minha Vida; o Mais Médicos, o Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego (PRONATEC) e o Programa Universidade para Todos (PROUNI). Ressaltando estimativas de que “as transferências (públicas) de assistência e previdência social agregadas atingiram mais de 15% do produto interno bruto (PIB), com impactos relevantes no consumo das famílias”.



incontornável”, pois a história demonstra que o avanço social dos países que lideram esse processo “não foi fruto de uma evolução automática e inercial, mas de pressões políticas [...]”, sendo estas as que definem o perfil de uma sociedade, “e não o valor mercantil da soma de bens e serviços por ela consumidos ou acumulados”. Em outras palavras aludia o autor:

Só haverá verdadeiro desenvolvimento- que não se deve confundir com ‘crescimento econômico’, no mais das vezes resultado de mera modernização das elites- ali onde existir um projeto social subjacente. É só quando prevalecem as forças que lutam pela efetiva melhoria das condições de vida da população que o crescimento se transforma em desenvolvimento. (FURTADO, 2004, p.73-74)

Como fora abordado no primeiro capítulo da presente Tese, sob as lições do economista brasileiro Celso Furtado, o real desenvolvimento surge com e por meio das dimensões social e cultural, em combate ao subdesenvolvimento de desigualdade pessoais e regionais, de concentração de renda e riqueza, de heterogeneidade estrutural, de defasagem tecnológica, de baixos indicadores sociais e de baixa produtividade. Ao voltar-se o Brasil para as perspectivas do ‘Que Somos’, sem isolar-se do mundo, mas, junto a uma inserção soberana e criativa, abrem-se espaços para novas estruturas ou tomadas de decisão resistentes, capazes de fazer ouvido o subalterno, mesmo ainda diante das raízes profundas de condição periférica e dependente (ou de colonialidade/modernidade, como afirmam os estudos decoloniais). O ideal furtadiano, bem como o ideal decolonial, mostram o longo caminho ainda a ser percorrido. A teoria do desenvolvimento latino-americano ainda não se perfez mesmo diante, no caso Brasileiro, dos recentes êxitos associados ao crescimento e a mobilidade social. É preciso mais. Mais formas de resistência. Mais formas de pensar econômico, voltado às questões sociais e culturais em primeiro plano. Mais vontade política. Mais ser-ético. Mais vontade jurídica. Mais vontade de Constituição.

Como afirma Ladislau Dowbor (2010, p.269-272), “o problema do pobre não é falta de vontade, e sim de oportunidade”. No Legislativo, as forças empenhadas efetivamente na transformação são minoritárias,

“e a pactuação e negociação precisam ser realizadas penosamente a cada passo”. O financiamento corporativo das campanhas forma desde a bancada ruralista, a dos banqueiros, a dos evangélicos e a das empreiteiras, mas menos, ou muito pouca, a “bancada do cidadão”. No Judiciário, “em grande parte feudo de grupos econômicos e tradicional defensor de privilégios, o espaço é igualmente limitado”. E ainda, há o quarto poder, a mídia, que nas mãos de essencialmente quatro famílias, não se mostra favorável a certas mudanças. Nesta linha, segue o autor (2010, p.270): “Estas são as condições realmente existentes, e promover políticas sociais neste contexto é um desafio [...]” Problema, portanto, que se encontra no espaço político necessário à sustentação das múltiplas e possíveis formas de transformação social, arremata o autor.

Diante do cenário, fomentado em obstáculos de ordem ideológica, política, econômica, próprios do sistema-mundo de colonialidade/modernidade, imperialista e de paradigmas do homem europeu-norte-americano, desafio é o traçar de políticas tributárias de embate frontal às forças das elites conservadoras, quer internas ou externas, em oposição à concentração de riqueza e a quaisquer outros impeditivos de justiça social, quer nacionais ou internacionais. Nesta altura, para que a frente e mais enfaticamente sejam lançadas as possibilidades tributárias junto aos fluxos globais de capital, traz-se à luz o desenho conceitual de estratégia de desenvolvimento para o Brasil, proposto por outro economista brasileiro, Ricardo Bielschowsky (2014, p.115), para quem o Brasil “tem o privilégio de possuir, ao mesmo tempo, três poderosas frentes de expansão, três ‘motores’ do desenvolvimento”. São eles:

Um amplo mercado interno de consumo de massa- que será tanto mais amplo quanto melhor vier a ser a distribuição de renda- e também uma estrutura produtiva potencialmente capaz de vir a realizar localmente boa parte da produção em larga escala correspondente, nos setores primários, industriais e de serviços, sem prejuízo de ampliar as exportações; Uma forte demanda nacional e mundial por seus abundantes recursos naturais; e perspectivas favoráveis quanto à demanda estatal e privada por investimentos em infraestrutura (econômica e social). (BIELSCHOWSKY, 2014, p.115)

A tributação dos fluxos globais de capital pode servir como quarto “motor do desenvolvimento”. E como lucidamente ressalta Ricardo Bielschowsky (2014, p.122-123), o desenho e a implementação por uma sociedade e por seus governos de uma estratégia nacional de

desenvolvimento, dão-se de forma gradual, como resultado de acontecimentos, pressões, articulações, e conflitos econômicos e políticos que a própria evolução histórica de cada país haverá de promover e revelar. Sobre o primeiro motor do desenvolvimento, explica o autor que foram inequívocas evidências as principais causas de expansão do mercado de consumo de massa: o aumento na massa salarial, dado o volume de emprego e elevação dos rendimentos de trabalho; as transferências de renda à população pobre em virtude de políticas sociais como o Programa Bolsa Família; a estabilidade ou queda nos preços dos bens industriais de consumo popular por conta da valorização cambial e da importação de bens da China e da Ásia; e a forte aplicação do crédito ao consumo e acesso da população de baixa renda ao mesmo. Explica o autor (2014, p.124):

O modelo de produção e consumo de massa representa a grande oportunidade que o Brasil (ainda) dispõe de confirmar seu considerável parque industrial e fazê-lo avançar por meio dos encadeamentos produtivos da produção de bens finais de consumo popular, inclusive daqueles de maior intensidade tecnológica, portadores do futuro, como são os casos da indústria eletrônica, parte da indústria química e dos setores de bens de capital. O modelo possui também a extraordinária virtude de ser estimulado por uma integração virtuosa entre crescimento e melhoria distributiva da renda [...]. Trata-se de uma estratégia de desenvolvimento ao mesmo tempo social e nacional.

Bielschowsky (2014, p.124-127), que atribui a Celso Furtado a inauguração da discussão brasileira sobre a adoção de um modelo de crescimento com melhoria distributiva pela via de produção e consumo de massa, como segundo “motor do desenvolvimento”, argumenta em torno da abundância de recursos naturais de que é dotado o Brasil, que poderá em médio e longo prazo, implicar em “espetaculares ganhos na renda brasileira”. Afirma o autor (2014, p.126) que o progresso técnico nos setores associados a novas fontes de energia elétrica como a extração de petróleo em águas profundas e muito profundas, a produção de etanol, os avanços no domínio da tecnologia agrícola na região dos cerrados, o imenso campo de inovação representado pela extraordinária biodiversidade brasileira são “alguns exemplos do potencial de

afirmação tecnológica brasileira no mundo em áreas de produção e inovação promissoras em longo prazo”.

O terceiro “motor do desenvolvimento” diz respeito aos investimentos em infraestrutura, que movimentam índices altos de recursos e de empregos, geram externalidades ao setor privado e à economia de uma maneira geral, de forma que incentivam a expansão do investimento privado. Mesmo que de forma lenta e diante das dificuldades relativas às exigências legais (necessárias) de preservação ambiental e a necessidade de abertura do espaço fiscal ao investimento público sem o comprometimento das políticas sociais, por exemplo, nos últimos anos, os investimentos tem se expandido no Brasil em diversas áreas de infraestrutura, como transportes, energia elétrica, habitação/saneamento e telecomunicações de modo que os efeitos da realização de tais investimentos estendem-se por toda a economia como os efeitos de encadeamento e de inovação transmitidos aos demais setores (BIELSCHOWSKY, 2014, p.127-128).

A lucidez do autor permite-lhe enxergar que a tradição estruturalista de Celso Furtado proporia questionamentos à formulação destes “motores” do desenvolvimento. Questões sobre possíveis ações do Estado ao planejamento e garantia de satisfatória operação dos três motores do desenvolvimento. Em uma fase neoestruturalista, a pergunta seria estendida ao foco dos investimentos em segmentos produtivos de alta densidade tecnológica e em inovação nas empresas atuantes no país e, ainda, “se a transformação ensejada pela dinâmica dos três motores conseguiria eliminar a profunda heterogeneidade estrutural ainda existente e em que prazos”. Recomendaria, em meio à proposta, que na bonança das reservas externas e preços de bens intensivos em recursos naturais, o Estado brasileiro busque “uma autonomização mais definitiva, fazendo isso por meio da diversificação produtiva e exportadora e da incorporação do progresso técnico na indústria e restante da estrutura produtiva nacional”, sem esquecer-se dos elementos críticos de quaisquer processos de desenvolvimento, tais como educação, integração regional, sustentabilidade ambiental e reformas institucionais (BIELSCHOWSKY, 2014, p.130-131).

A tributação dos fluxos globais de capital, diante de todos esses desafios, faz-se possível como proposta decolonial de desenvolvimento e possibilidade furtadiana ao desenvolvimento. Como se demonstrou, a desconstrução de paradigmas - ressaltam-se, aqui, as formas de resistência ao modelo de pensamento centrado para e no europeu-norte-

americano, frente ao esboço colonial/moderno, hoje expresso em colonialidade/modernidade, bem como vontade política voltada ao ‘Que Somos’ furtadiano-, abrem possibilidades à presente proposta de Tese. O trabalho que ora se propõe diz respeito ao olhar subalterno e para o subalterno no Direito Tributário. A necessidade de voltar-se, portanto, à força da vontade constitucional em toda sua dimensão social para isto. Não se trata de proposta dogmática ou de mero assistencialismo social. Mas em, (re)pensando as possibilidades de um Direito Tributário Internacional para o Brasil, lançar possíveis bases de resistência à construção da República pretendida.

O processo de desenvolvimento reducionista associado a crescimento econômico, frente ao sistema-mundo de colonialidade/modernidade para os países periféricos, é, dentro ótica de tributação internacional, capaz de, mesmo que minimante, transformar as estruturas econômicas para construção de uma sociedade efetivamente livre, justa e solidária? Como demonstrado, não. A lógica é a de manutenção deste sistema de desigualdades entre ricos e pobres, sejam países ou indivíduos, e nesse sentido, chega-se à proposta dos fluxos globais de capital. O Estado, certamente, para isto haverá de abrir mão de certas relações de dependência e, inicialmente, criar estratégias outras, quer no direito, quer na economia, para minimização de “percas”. “Percas” necessárias à construção de desenvolvimento não imitativo, a partir de estruturas próprias voltadas às dimensões socioculturais brasileiras, passo de saída da heterogeneidade estrutural e do subdesenvolvimento.

A tributação dos fluxos globais de capital frente a um Direito Tributário Internacional para o Brasil certamente encontra-se dotada de funções não somente fiscais, mas também extrafiscais. Como entende Alfa Oumar Diallo (2001, p. 27) mesmo sendo a função primeira de todo sistema tributário de um país proporcionar ao Estado os recursos necessários e indispensáveis ao cumprimento de suas atividades, muitos tributos podem não ter como finalidade principal a arrecadação de recursos para o custeio de despesas públicas, mas servirem de instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada. De modo que na criação ou construção de cada tributo, não haverá de ser ignorado o finalismo extrafiscal, nem esquecido o fiscal, “ambos coexistirão de um modo consciente e desejado; apenas haverá maior ou menor prevalência deste ou daquele finalismo, a fim de melhor estabelecer o equilíbrio econômico-social do orçamento cíclico”, pois o

que importa “é o resultado de bem comum que a regra jurídica proporciona e não o conteúdo de bem comum” e não simplesmente “o conteúdo de bem comum que a regra jurídica tenha diretamente consagrado”.

A tributação junto também ao propósito de intervenção econômica pode ser utilizada como instrumento de reforma social ou, ao impedir que esta ocorra, conservar, assim, a lógica do sistema-mundo de colonialidade/modernidade. E como afirma Alfa Diallo (2001, p.28-29), o Direito Tributário servidor da política de reforma social, deverá ter, “necessariamente, um sistema diverso daquele que serve à Política de conservação do capitalismo liberal”. Em outras palavras, um sistema tributário internacional que reafirme a vontade constitucional brasileira em toda sua dimensão social e em consonância aos objetivos constitucionais da República retromencionados e, para isto, resista à manutenção e desenvolvimento das conveniências de liberalização das grandes correntes do comércio internacional. O desafio também reside no fato de que junto ao GATT, desde 1995 aos presentes dias alcunhado de Organização Mundial do Comércio (OMC), como explica Alfa Diallo (2001, p.29):

Os países subdesenvolvidos, por não serem os primeiros fornecedores ou consumidores dos produtos, cujas reduções de impostos são discutidas no GATT, não têm *ipso facto*, nem *ipso standi* nas negociações, nem condições fortes para acionar o mecanismo de solução de controvérsias para remediar a situação, uma vez que os poderes de retaliação são diminutos. Em outras palavras, por serem economias periféricas, os países subdesenvolvidos se situam na periferia institucional do sistema [...].

Como ensina o supracitado autor (2001, p.91-92) e conforme explicado no capítulo anterior da presente Tese, o Direito Tributário Internacional, em método e objeto, guarda extrema relação, mesmo de dependência, com o direito tributário interno. Tratando-se de setor de estudo de agrupamento de normas em razão da matéria para fins de cuidados dos rendimentos transnacionais que guardem relação, nesse sentido, aqui, com o Estado Brasileiro. Assim, vislumbradas as ideias constitucionais locais do Poder de tributar e do fato gerador de obrigação tributária, associados aos objetivos de nítida dimensão social

da República Federativa do Brasil, é que se propõe a presente Tese de tributação dos fluxos globais de capital. Sabe-se que a competência tributária encontra-se, no caso brasileiro, associada à competência legislativa e que a partir desta os fatos no mundo a serem tributados são eleitos. O presente trabalho, portanto, surge como alerta à necessidade de um sistema tributário internacional para o Brasil, que, atento aos objetivos constitucionais sociais primeiros da República, de conteúdo programático e dispostos no artigo terceiro da Constituição Federal de 88, revelar-se-á harmônico ao poder de tributar, à teoria do fato gerador de obrigação tributária e ao princípio da capacidade contributiva, todos estes pilares de sustentação do sistema tributário nacional conforme anteriormente explicado. Sinais externos de resistência são necessários a uma construção efetiva de República pretendida pelos brasileiros e pela vontade constitucional. Vontade de Constituição que diuturnamente se encontra vilipendiada em prol de escusos interesses quer sejam os da manutenção da lógica de sistema-mundo de colonialidade atual, quer sejam os das ideologias que só excluem e aumentam o fosso das desigualdades, quer sejam aqueles que em prol de homens corruptos e corruptores, tal como peste, corroem e danificam o tecido do espírito e sentido constitucionais e tentam fazer calar a voz subalterna.

Uma ideia de tributação sobre certos fluxos de capital fora proposta pelo norte-americano James Tobin em 1972, que diante da crise do sistema de taxas de câmbio fixas e a transição o caminho aberto à era das taxas de câmbio flutuantes, enxergou, diante da internacionalização do capital, a necessidade de defesa de uma política monetária autônoma junto à taxação do câmbio flutuante. Onerado o acesso ao mercado para qualquer operação cambial, tinha-se atenuada a flutuação e menos necessário tornar-se-ia o aumento da taxa de juros para defender a taxa de câmbio. Para Tobin, os custos da tributação incidente sobre estes fluxos de capital seriam as margens de diferenciação entre duas moedas no mercado de câmbio, sem provocar movimentação de fundos. Como afirma Giorgio Romano Schutte (2010, p.23-24):

O foco de Tobin era com efeitos negligenciáveis sobre comércio e investimentos produtivos. No fundo, a proposta pretendia [...] criar uma alternativa para controles cambiais quantitativos [...]. Tobin sempre considerou secundário o efeito arrecadatório (byproduct). Trata-se de um tributo para

incorporar ao cálculo dos operadores o custo da externalidade negativa- a volatilidade provocada pela especulação que distancia o valor da moeda de seus fundamentos. Com isso, seriam reduzidos os lucros esperados pelas operações especulativas diárias, sem penalizar as operações de longo prazo, que são a contrapartida das operações ligadas às necessidades da economia real, ou seja, o comércio internacional e o investimento produtivo no exterior. Portanto, seria um imposto para influenciar o comportamento dos agentes do mercado, e não um imposto arrecadatório.

Os argumentos contrários centraram-se, de um lado, nas barreiras ao comércio e no risco de secar a liquidez nos mercados de câmbio. Do outro, questionou-se a viabilidade técnica, bem como a facilidade de evasão fiscal, que facilitaria a transferência das operações para praças *off-shores* que não fariam parte da jurisdição do acordo. Quando James Tobin lançou sua proposta, dados do Banco de Compensações Internacionais (BIS) demonstram que o mercado de transações cambiais registrava volume de 18 bilhões de dólares ao dia, girando o volume registrado, ao final da década de 1990, em torno do 1,3 trilhão de dólares e em 2007 já na casa de 3,2 trilhões. Havia-se tornado o mercado de câmbio, “o maior mercado em valores negociados e continuava não sendo objeto de tributação”. (SCHUTTE, 2010, p.24-25).

Como ilustra Giorgio Schutte (2010, p.26-39), na década de 1990, surgiram outras boas contribuições ao debate. Com apoio do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), realizou-se ampla pesquisa sobre a viabilidade de uma taxa Tobin para lidar com as volatilidades nos mercados cambiais. O resultado, expresso na obra *The Tobin tax: coping with financial volatility*, argumentava que não se tratava de aumento de impostos, mas de inclusão do Sistema Financeiro Internacional na base de arrecadação para permitir uma melhor distribuição, ao passo que os problemas se tornavam globais e a tributação de atividades econômicas internacionais geraria fundos para ações intergovernamentais e supranacionais. A taxa, portanto, era discutida como instrumento para influenciar o comportamento dos agentes do mercado “no intuito de defender os estados nacionais do impacto negativo da volatilidade dos fluxos de capitais”.



No início do século XXI, com o lançamento dos Objetivos de Desenvolvimento do Milênio<sup>78</sup> pela ONU, surgiram novos debates sobre outras e novas fontes de financiamento para o desenvolvimento. Em 2004, com votos de 115 países, a Assembleia Geral da ONU aprovou uma resolução para estudar a taxa internacional como instrumento de financiamento do desenvolvimento. Todavia, “a proposta específica da taxa das transações cambiais não avançou, principalmente diante da absoluta resistência dos Estados Unidos e da Grã-Bretanha até para colocar o assunto em pauta” (SCHUTTE, 2010, p. 28-29).

Stephan Schulmeister (2010, p.154-185) também sugere diminuir o excesso de liquidez nos mercados financeiros com taxa que mitigaria a sobrevalorização excessiva dos preços dos ativos, em particular do câmbio, das ações, dos juros e dos preços das commodities. Em suas palavras, um pequeno Imposto sobre Transações Financeiras (ITF) “reduzirá as flutuações das taxas de câmbio, dos preços das ações e das commodities tanto a curto quanto a longo prazo. Ao mesmo tempo, esse imposto produziria receitas substanciais”. Continua o autor (2010, p.185):

A introdução de um ITF geral poderia ajudar a superar a atual crise econômica e prevenir crises semelhantes no futuro. Isto é assim por várias razões. Em primeiro lugar, tal imposto visa a um dos fatores mais importantes da estrutura que potencializa a contínua desvalorização da riqueza financeira e das commodities, ou seja, as flutuações ‘maníaco-depressivas’ dos preços das ações, das taxas de câmbio e das commodities. Em segundo, uma baixa taxa de ITF dificultaria, em especial, operações de curto prazo desestabilizadoras nos mercados de derivativos. Em terceiro, as receitas de um ITF são consideráveis- mesmo a uma taxa de apenas 0,01%-, e isso ajudaria os governos a consolidarem sua situação fiscal.

---

<sup>78</sup> Como explica Giorgio Schutte (2010, p.27), esses objetivos eram um compilação das resoluções que saíram das várias conferências mundiais da ONU da década de 1990, endossadas pela comunidade internacional, estabelecadora de metas para a cooperação internacional e que pressupunha “a existência de corresponsabilidade da comunidade internacional com o cumprimento das metas em âmbito nacional”.

Como lembra Giorgio Schutte (2010, p. 34-35), em 2009, a proposta de taxaço do setor financeiro, conquistou aliados inesperados. Líderes como a chanceler Ângela Merkel, o então primeiro ministro do Reino Unido, Gordon Brown e o atual presidente dos Estados Unidos, Barack Obama posicionaram-se abertamente contra o setor financeiro e empunharam a bandeira da taxaço. Um dos primeiros a se manifestar publicamente, Peer Steinbrück, então ministro de Finanças da Alemanha, defende a ideia de que a bandeira de que “os ‘mercados de capitais livres e sem regulamentação sempre funcionam em prol do bem público’” é uma farsa, já que o pagamento de bônus no setor financeiro, faz-se “concomitante às perdas maciças de empregos na economia real”, de forma que seria necessário mais que aperfeiçoar a regulamentação, mas também, combinar estabilidade de mercados com coesão social. Nesse sentido, sugeriu o então ministro alemão, a adoção pelo G-20 de medidas concretas à criação de um Financial Transactions Tax (FTT) de 0,05% “sobre todos os negócios com produtos financeiros dentro de suas jurisdições, independente se esses negócios ocorrem em bolsas ou não”. Registra ainda Giorgio Schutte (2010, p.35-37):

Ainda mais interessante é a intenção expressa de aplicar o imposto a todas as transações financeiras- Financial Transactions Tax (FTT)-, e não somente às cambiais- CTT. Registre-se ainda que o objetivo do imposto é novo: responsabilizar o setor financeiro pelo pagamento dos déficits provocados pelos pacotes de resgate. No início de dezembro de 2009, os ministros das Relações Exteriores Europeias e da Economia da França, respectivamente Bernard Kouchner e Christine Lagarde, publicaram o artigo *Por uma taxa sobre o setor financeiro mundial*, afirmando tratar-se de uma proposta defendida pela França de forma sistemática antes da crise de 2008 [...]. Resumindo, os ministros defendem: ‘Essa ideia se insere na problemática de regulação do sistema financeiro mundial e da solidariedade internacional para o desenvolvimento’. Em seguida, Gordon Brown e o então presidente da França Nicolas Sarkozy publicaram um artigo com o título *For Global Finance, Global Regulation*, defendendo que se considere nas propostas também a taxaço sobre fluxos financeiros. [...] No início de 2010, foi a vez do presidente Obama de se manifestar em favor da taxaço do setor financeiro, usando uma linguagem forte, comparável com a de Gordon Brown. Mas

nesse caso a proposta foi totalmente focada na esfera nacional.

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 estabelece competência à União para instituição de imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores imobiliários em seu artigo 153, V. Como lembra Leandro Paulsen (2011, p.290-292), não se trata de uma única base, mas de quatro bases econômicas distintas outorgadas à tributação. O termo IOF- imposto sobre operações financeiras, diuturnamente utilizado no meio jurídico tributário para denominação do tributo acima referido, induz a errôneos posicionamentos doutrinários, bem como as tarefas de legisladores e de tribunais. Operações financeiras é expressão polissêmica que erroneamente contempla operações não atingidas pelo desenho constitucional.

Nesse sentido expressa Roberto Quiroga Mosquera (1999, p.106) que o artigo 153, inciso V, da Constituição Federal utiliza o termo ‘operações’ no mesmo sentido utilizado no artigo 155 inciso II, como negócio jurídico bilateral, no qual há manifestação inequívoca de vontade das partes. De forma que, os impostos mencionados incidem sobre os negócios jurídicos que têm esses bens e valores por objeto ou sobre as operações constitucionalmente discriminadas. Assim, o imposto brasileiro previsto no artigo 153, V da Constituição Federal não tem o condão de onerar quaisquer transações financeiras ou mesmo o sistema financeiro, mas somente operações que tenham como desígnio crédito, câmbio, seguro, títulos ou valores mobiliários “como fim ou objeto, não as suas etapas, passos ou tarefas intermediárias, realizadas pelo agente financeiro em seu proveito, necessárias à obtenção desse fim”, nas palavras de Aires Barreto (2009, p.109). Não há o que se confundir, portanto. O sistema financeiro internacional ainda encontra-se liberto de tributação.

Vislumbrada a evolução do debate acerca da tributação dos fluxos globais de capital financeiro como instrumento interventor extrafiscal e de justiça social, junto à necessidade brasileira de enfrentamento do tema, chega-se, por todo o conjunto anteriormente exposto, a proposta da presente Tese. Diante da vinculação da competência tributária à competência legislativa, ressalte-se que esta, necessariamente, há de harmonizar-se à vontade social constitucional, claramente expressa junto aos objetivos fundamentais de conteúdo programático da República Brasileira, artigo 3º da Lei suprema. É, pois, dever da União

criar imposto residual (artigo 154, I/CF)<sup>79</sup>, junto à cooperação com os outros entes da Federação, incidente sobre transações transnacionais de capital financeiro ou não envolvendo repasses de lucros entre pessoas físicas ou jurídicas, que guardem relação ou que estejam estabelecidas no território nacional, independente se esses negócios ocorram em bolsas ou não. Imposto este a ser coordenado, arrecadado nacionalmente e plenamente revertido à consecução dos objetivos sociais constitucionais da República Federativa do Brasil.

Certamente, subsídios ou incentivos fiscais viáveis podem ser alternativas de compensação pensadas ao não comprometimento ou fuga em massa de investimentos, que no interior do sistema-mundo de capital são necessários à economia real. Contudo, a proposta que se segue, em meio aos desafios, diz respeito à reafirmação primeira dos objetivos constitucionais da República em toda sua dimensão social e à construção inicial de um Direito Tributário Internacional decolonial para o Brasil de saída do subdesenvolvimento a partir do ‘Que Somos’ furtadiano com vistas ao desenvolvimento em sua plenitude. Certo de que Justiça Social, nas lições de Cesar Luiz Pasold (1988, p. 72), “é uma categoria jurídico-político-sociológica sobre a qual não há, ainda, um compartilhar semiológico universal comum”, a proposta da presente Tese, vem no sentido de, ao menos, despertar esta categoria a um compartilhar semiológico brasileiro comum junto à reafirmação da vontade de Constituição. Contribui Carlos Araújo Leonetti ao afirmar que (2003, p.173):

Em sentido lato, não se pode deixar de reconhecer que a expressão Justiça Social parece soar pleonasticamente, já que não se pode conceber uma Justiça que não seja social, isto é, que não esteja comprometida com a paz na *polis*, que não esteja relacionada com a vida em Sociedade. Mesmo para os que admitem, como faziam Aristóteles e Santo Tomás de Aquino, uma Justiça natural, transcendente, anterior e superior a qualquer outra forma de Justiça, parece haver consenso de que esta Justiça natural se dirige aos homens,

---

<sup>79</sup> Art. 154. A União poderá instituir: “I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição”.

melhor dizendo, à Sociedade, ou às Sociedades, criada(s) pelos homens. Nesta linha de raciocínio, qualquer forma, modalidade ou espécie de Justiça que se possa conceber ou admitir, por exemplo, Distributiva, Comutativa, Corretiva, Redistributiva, Política, Econômica, Fiscal, Tributária etc., é também, e sobretudo, uma Justiça Social.

Ainda defende Leonetti (2003, p.173-176) que a consagração de Justiça Social, como espécie autônoma ou mesmo em sentido estrito, diz respeito a certos aspectos de normas ou de princípios, aliadas às relações bilaterais entre indivíduo e sociedade, preocupando-se a acepção aos aspectos qualitativos e quantitativos do intercâmbio indivíduo – Sociedade, com a prestação de um para o outro. De forma que Justiça Social se refere tanto à distribuição do bem comum entre os grupos e indivíduos, “no sentido mais amplo possível”, como à “contribuição de cada um, indivíduo ou grupo, para com a coletividade”, devendo a divisão dos haveres e dos deveres ser feita segundo critérios prévia e democraticamente fixados, “critérios fundados na necessidade e capacidade de cada um”. O Estado, para tal desafio, não deverá ser excluído, enquanto entidade concebida para servir à Sociedade. A Justiça Social, portanto, nas palavras do referido autor, é praticada quando, simultaneamente:

- a) os ônus e os bônus do todo social são repartidos entre todos, de acordo com critérios, prévia e democraticamente definidos e segundo a capacidade e a necessidade de cada um;
- e b) é assegurado a cada indivíduo o mínimo indispensável a uma vida digna.

Assim, é que se propõem, diante da construção interdisciplinar de argumentos, a presente Tese. Sem desconsiderar a relação de endogenia entre o gasto público e o crescimento (ver Anexo), o governo brasileiro deve, atento aos objetivos constitucionais fundamentais primeiros da República, rever caminhos à tributação dos fluxos globais de capital que guardem relação com seu território. Parcerias internacionais com o fim de evitar a evasão fiscal serão necessárias. A carga tributária, hoje em grande parte, sustentada pela classe média, seja por tributos diretos ou indiretos, poderá ser reduzida e compensada pelos valores diariamente

arrecadados em torno nos fluxos globais de capital. As reduções direta e indireta de renda individual do brasileiro, que dizem respeito à perda de seu poder aquisitivo, resultantes das regras de mercado e do crescimento da carga tributária para esta classe poderão ser minimizadas. Tributação dos fluxos globais de capital é reconstrução de espaço ao brasileiro, é concretização do princípio constitucional da capacidade contributiva, é bandeira de resistência à colonialidade/modernidade e caminho de saída do subdesenvolvimento. É reafirmação da vontade de constituição.

A política fiscal praticada pelo governo, sabe-se, contribui ou não ao crescimento do país. Diante do cenário de resistência à colonialidade/modernidade e de satisfação da vontade de constituição em toda sua dimensão social, são necessárias alternativas fiscais que valorizem a democracia, a distribuição de renda e da riqueza e contribua à expansão dos direitos sociais. Um recente estudo sobre finanças públicas e política fiscal no Brasil demonstra que a retórica proposta de austeridade como caminho à recuperação da economia, por meio da redução de salários e de gastos públicos, tendo por objetivo melhorar as contas públicas e restaurar a competitividade econômica, sustenta-se em argumentos controversos, em que nos experimentos têm predominado resultados contraproducentes, sem crescimento, tampouco, equilíbrio fiscal. O documento publicado em setembro de 2016 (ver Anexo), que tem como um dos formuladores a Fundação Friedrich Ebert Stiftung-FES e a Sociedade Brasileira de Economia Política- SBEP (2016, p. 15-58), vem ao encontro do presente trabalho de Tese ao demonstrar que uma reforma tributária progressiva, dada, também, a assimetria entre o tratamento tributário dispensado a dividendos e salários, faz-se necessária (ver Anexo, figura 6). Expõe o documento que (2016, p.55):

A proposta de se aumentar as alíquotas do imposto de renda das pessoas físicas sem revogar a isenção de dividendos não proporciona uma distribuição de renda tão efetiva. Por um motivo óbvio: as alíquotas progressivas da tabela do IRPF só atingem os 'rendimentos tributáveis', o que não inclui atualmente os dividendos, nem os rendimentos de aplicações financeiras que são as principais fontes de rendas dos mais ricos. [...] qualquer proposta de reforma do imposto de renda que não passe pela tributação dos dividendos não será tão efetiva nos objetivos de contribuir com uma maior justiça fiscal e também gerar receitas extras para o governo.

O documento traz à luz, nesse sentido, que no caso brasileiro, marcado por uma estrutura fiscal constituída a partir do “tripé macroeconômico”, em que se tem uma meta fiscal fixa, potencializadora das altas e baixas da atividade econômica, há de se (re)pensar a implementação de um novo modelo de gestão fiscal, de caráter anticíclico, que viabilize o planejamento e o investimento público. Uma alternativa ao aprimoramento deste regime fiscal seria, por exemplo, a adoção de bandas fiscais de forma análoga ao que ocorre no regime de metas de inflação, em que o Estado “[...] pode implementar uma política anticíclica dentro dos limites da banda estabelecida. Ou ainda, um regime de bandas escalonadas [...], ao estabelecer para cada patamar de crescimento uma banda fiscal específica” (FES/SBEP, 2016, p. 25). De forma que quanto maior o crescimento econômico, mais alto o resultado fiscal, e quanto menor o crescimento, menor o esforço fiscal. A retirada do investimento público do superávit primário, assim como os gastos com juros, que são excluídos desse indicador, pode também servir de alternativa de aperfeiçoamento do regime fiscal brasileiro, pois “incentiva o uso do investimento público como vetor de desenvolvimento e abre espaço para a atuação anticíclica do gasto público” (FES/SBEP, 2016, p. 25-26).

Entre os países desenvolvidos e subdesenvolvidos, o sistema clássico adotado de tributação dos lucros e dividendos, em que a tributação se dá em duas etapas: sobre o lucro da pessoa jurídica e, posteriormente, com a distribuição de dividendos aos acionistas, sobre a pessoa física, em média, os 34 países que compõem a OCDE, tributam o lucro na pessoa jurídica em 25% e na pessoa física em 24%. Contudo, no Brasil, a tributação do lucro, que varia de acordo com o porte da empresa, entre Imposto de Renda (IRPJ) e Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL) pode chegar a 34%, e os dividendos distribuídos entre os acionistas encontram-se isentos desde 1996. Conforme o documento (FES/SBEP, 2016, p. 54; ver Anexo):

Antes disso, o país tributava os rendimentos de forma linear e exclusiva na fonte, com uma alíquota de 15% independentemente do seu volume. Embora imperfeito [...], capturava parte da renda das pessoas mais ricas, que vivem de dividendos de suas empresas. A isenção propiciou um aumento de renda considerável para essas famílias [...]. De acordo com os dados das declarações de imposto de renda, as

70 mil pessoas mais ricas do Brasil, representando meio milésimo da população adulta, concentram 8,2% do total da renda das famílias [...]. Os dados fiscais também revelam que esse seleto grupo ganhou em média R\$ 4,2 milhões em 2013 e pagou apenas 6,7% de imposto de renda sobre esse montante, considerando os tributos recolhidos sobre os rendimentos financeiros e outras rendas tributáveis [...].

Como claramente expõe o documento (FES/SBEP, 2016, p.55-56), as alíquotas progressivas da tabela do Imposto de Renda da Pessoa Física atingem somente os “rendimentos tributáveis”, atualmente, sem inclusão dos dividendos e dos rendimentos de aplicações financeiras, algumas das principais fontes de rendas dos mais ricos. Demonstra-se, nesse sentido, que o grande empresário tem sido historicamente beneficiado pelo sistema tributário brasileiro ao pagar menos imposto relativamente à renda do trabalhador da classe média. E propõe-se uma reforma tributária que incentive o crescimento econômico de longo prazo com redução sobre lucro e produção das empresas, “ao mesmo tempo em que concentra o ajuste fiscal de curto prazo sobre uma pequena parcela da poupança dos mais ricos, não diretamente relacionada ao investimento, e, por conseguinte, vinculada a um maior nível de emprego e produto”.

É certo que, por todo o exposto e junto ao contexto de colonialidade/modernidade e de subdesenvolvimento anteriormente demonstrado, fazem-se necessárias propostas outras de reformas, amplamente debatidas e pactuadas com a sociedade, aliadas à equidade, eficiência e efetividade, de forma que a capacidade contributiva e a vontade de constituição brasileira em toda sua dimensão social e em conjunto com os objetivos primeiros e fundamentais da República Brasileira sejam alcançados.



## CONCLUSÃO

A tributação dos fluxos globais de capital, em meio aos desafios impostos pelo sistema-mundo de colonialidade/modernidade capitalista, faz-se possível quando despertada nas consciências a vontade de Constituição. O Sistema Tributário com projeção internacional deve ser meio de redistribuição de riqueza, de dignidade e de perfazer justiça. O Direito Tributário Internacional do Brasil, portanto, precisa ser adaptado a fim de atender, efetivamente, as demandas sociais brasileiras. Para tudo isso, vontade política é necessária. Urge a implementação de um Direito Tributário Internacional para o Brasil, adequado às novas relações do mundo globalizado, em atenção aos fundamentos, objetivos e princípios sociais, que informam o Estado Brasileiro.

O Direito Tributário Internacional do Brasil, hoje, ainda arcaico, posto que não acompanha a evolução das novas relações no mundo global, encontra-se, além de tudo, curvado à lógica do mercado em desfavor dos objetivos constitucionais fundamentais da República Brasileira. O fator constitucional tem sido desvalorizado em favor da manutenção de uma retórica ideológica de sistema-mundo excludente e opressor. Fatores reais de poder dão forma a uma Constituição real em detrimento da Constituição jurídica. Constata-se, que esta em toda sua dimensão e valores sociais, somente far-se-á em força ativa se, fizerem-se presentes, na consciência geral e na consciência dos principais responsáveis pela ordem constitucional, não somente a vontade de poder, mas também a vontade de Constituição.

A decolonização da economia política do sistema-mundo patriarcal/capitalista colonial/moderno exige a erradicação das contínuas transferências de riquezas do Sul para o Norte e a institucionalização de uma redistribuição global e da transferência de riqueza do Norte para o Sul. A tributação dos fluxos globais de capital mostra-se como mecanismo que pode ajudar nesta última forma de redistribuição de riqueza. Eis uma luta de poder descolonial, com vista a uma transformação da matriz global e colonial de poder e, por consequência, de resistência ao sistema-mundo patriarcal/capitalista colonial/moderno.

No caso brasileiro, o Estado tem suas formas assumidas, deste o período colonial, por meio de suas elites dirigentes e de suas classes dominantes, sempre operantes em prol da manutenção de um tipo de sociedade marcadamente dividida, dependente e tutelada. À luz dos

estudos furtadianos, depreende-se que o processo de inserção no capitalismo se dá a partir da desestruturação das culturas. Nas economias desenvolvidas existe um paralelismo direto entre a acumulação nas forças produtivas e os objetos de consumo. O crescimento de uma requer o avanço da outra. A raiz do subdesenvolvimento reside na desarticulação entre esses dois processos. O capitalismo, portanto, como processo de difusão do progresso técnico, antes disso, difusor de civilização, impõe às populações padrões de comportamento, perfazendo-se, então, em imposição de racionalidade e de difusão de um sistema de valores tendente à universalização. Assim, é o Estado quem deve ocupar-se na coordenação de esforços para a superação do subdesenvolvimento.

O desejo de desenvolvimento não imitativo refletirá em um processo de mudança estrutural com primazia à homogeneização social e, diante disso, há necessidade de um Estado que tenha autonomia em relação às instituições financeiras internacionais. A primeira grande barreira à superação do subdesenvolvimento, portanto, é política, referente à distribuição assimétrica de poder e ao interesse de determinados grupos na permanência de um estado de subdesenvolvimento desatento às dimensões e estruturas sócio-culturais. Sendo o espaço político um espaço de confronto por excelência, é necessário o embate à promoção de políticas econômicas direcionadas à superação do subdesenvolvimento.

Junto ao panorama brasileiro, portanto, vislumbra-se o vilipêndio à soberania fiscal e aos princípios fundamentais da República brasileira quando, verificadas a ocorrência de possíveis fatos geradores de obrigação tributária no meio internacional, em nome dos processos de globalização e de internacionalização dos sistemas de produção econômica, o Estado ou suas estruturas político-jurídico-tributárias mostra-se alheio, silente e acovardado. Os desafios impostos por uma lógica que internacionalmente “integra”, mas que internamente desintegra, sejam eles de ordem política- jurídica ou mesmo aqueles oriundos da extrema mobilidade das relações transnacionais-incompatíveis com a natureza precisa, inflexível e tradicional das regras tributárias- precisam ser superados.

Vislumbradas as ideias constitucionais locais que fundamentam o Poder de tributar e o fato gerador de obrigação tributária, associados aos objetivos de nítida dimensão social da República Federativa do Brasil, é que se propõe a tributação dos fluxos globais de capital. Sabe-se que a

competência tributária encontra-se, no caso brasileiro, associada à competência legislativa e que a partir desta os fatos no mundo a serem tributados são eleitos. O presente trabalho, portanto, surge como alerta à necessidade de um sistema tributário internacional para o Brasil, que, atento aos objetivos constitucionais sociais primeiros da República, de conteúdo programático e dispostos no artigo terceiro da Constituição Federal de 88, revelar-se-á harmônico ao poder de tributar, à teoria do fato gerador de obrigação tributária e ao princípio da capacidade contributiva, todos estes pilastros de sustentação do sistema tributário nacional.

É dever, portanto, da União criar imposto residual (artigo 154, I/CF), incidente sobre transações transnacionais de capital, financeiro ou não, envolvendo repasses de lucros entre pessoas físicas ou jurídicas, que guardem relação ou que estejam estabelecidas no território nacional, independente se esses negócios ocorram em bolsas ou não. Este imposto deverá ser coordenado, arrecadado nacionalmente e plenamente revertido à consecução dos objetivos sociais constitucionais da República Federativa do Brasil. Certamente, subsídios ou incentivos fiscais viáveis, podem ser alternativas de compensação pensadas ao não comprometimento ou fuga em massa de investimentos, que no interior do sistema-mundo de capital são necessários à economia real.

Assim, demonstra-se, a partir de articulação entre estudos decoloniais e furtadianos, uma possibilidade interdisciplinar de aliar a dogmática do Direito Tributário à história, à antropologia jurídica, à filosofia, à sociologia, e às questões de desenvolvimento não imitativo. Dessa forma, a tributação dos fluxos globais de capital perfaz-se em caminho à consecução dos objetivos constitucionais fundamentais primeiros da República e à construção de um Direito Tributário Internacional para o Brasil, onde a vontade político-jurídica faça-se harmônica à vontade de Constituição em toda sua dimensão social.

## REFERÊNCIAS

### Obras

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

ALVES PEREIRA, Antônio Celso. **Os impérios nucleares e seus reféns: relações internacionais contemporâneas**. Rio de Janeiro: Graal, 1984.

AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos Tributos no Brasil**. São Paulo: Edições SINAFRESP, 2000.

ARRUDA JR., Edmundo Lima de. Os caminhos da globalização. In: ARRUDA JR., Edmundo Lima de; RAMOS, Alexandre Luiz. **Globalização, neoliberalismo e o mundo do trabalho**. Curitiba: IBEJ, 1998.V

ATALIBA, Geraldo. **República e constituição**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

\_\_\_\_\_. **Hipótese de incidência tributária**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Editora Fundação Boiteux, 2009.

BARILARI, André. **Le consentement à l'impôt**. Paris: Presses de Sciences Po., 2000.

BARRETO, Aires Fernandino. ISS e IOF: estremação da incidência: descontos como elementos adjetivos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 163, p.109-131, abr. 2009.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral de Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Lejus, 2002.

BELLO, Walden. **Desglobalização**: ideias para uma nova economia mundial. Trad. Reinaldo Endlich Orth. Petrópolis: Editora Vozes, 2003.

BIELSCHOWSKY, Ricardo. Estratégia de Desenvolvimento e as três frentes de expansão no Brasil: Um desenho conceitual. IN: CALIXTRE, André; BIANCARELLI, André Martins; CINTRA, Marcos Antônio Macedo. **Presente e futuro do desenvolvimento brasileiro**. Brasília: IPEA, 2014.

BONAVIDES, Paulo. **Do estado liberal ao estado social**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005.

\_\_\_\_\_. **Ciência Política**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

CABRAL, Ana Rita Nascimento. **A teoria do fato gerador e o fato gerador presumido**. Fortaleza: Universidade de Fortaleza, Dissertação de Mestrado, 2010.

CALIXTRE, André; BIANCARELLI, André Martins; CINTRA, Marcos Antônio Macedo. Introdução. IN: CALIXTRE, André; BIANCARELLI, André Martins; CINTRA, Marcos Antônio Macedo. **Presente e futuro do desenvolvimento brasileiro**. Brasília: IPEA, 2014.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1993.

\_\_\_\_\_. **Direito Tributário**: fundamentos jurídicos da incidência. 2. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1999.

CAVES, Richard E.; FRANKEL, Jeffrey A.; JONES, Ronald W. **Economia Internacional**: comércio e transações globais. Trad. Cecília Bartalotii; Célio Moreira. São Paulo: Saraiva, 2001.

CHESNAIS, François. **A mundialização do capital**. Trad. Silvana Finzi Foá. São Paulo: Xamã, 1996.

CHOMSKY, Noam. Democracia e mercados na nova ordem mundial. IN: GENTILI, Pablo (org.). **Globalização excludente**: desigualdade, exclusão

e democracia na nova ordem mundial. 4 ed. Petrópolis: Vozes, 2002.

CHOMSKY, Noam; STEPHAN, Heiz D. **La sociedad global: educación, mercado y democracia.** Santiago: LOM Ediciones, 1996.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria Geral do Tributo e da exoneração tributária.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990.

\_\_\_\_\_. **Comentários à Constituição de 1988: Sistema Tributário.** 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

COLAÇO, Thais Luzia; DAMÁZIO, Eloise da Silveira Petter. **Novas perspectivas para a antropologia jurídica na América Latina: o direito e o pensamento decolonial.** Florianópolis: Fundação Boiteux, 2012.

CONTI, José Maurício. **Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade.** São Paulo: Dialética, 1997.

CRETELLA NETO, José. **Empresa transnacional e direito internacional: exame do tema à luz da globalização.** Rio de Janeiro: Forense, 2006.

CUNHA, Sérgio Sérvulo da. **Princípios constitucionais.** São Paulo: Saraiva, 2006.

DA MOTTA, João Ricardo Santos; FONTANIVE, Vicente Marcos. **A tributação em face da globalização-** nota técnica. Distrito Federal: Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados, 2000. Disponível em: <<http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/2242>>. Acesso em: 15 de fev. de 2016.

DAL RI JÚNIOR, Arno. **História do Direito Internacional: comércio e moeda; cidadania e nacionalidade.** Florianópolis: Fundação Boiteux, 2004.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado.** 20 ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

DAMASCENO, Aderbal Oliveira. Fluxos de capitais e crescimento econômico nos países em desenvolvimento. **Estudos Econômicos**, FEA/USP, São Paulo, v. 43, n. 4, p. 773-811, Dez. 2013. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0101-41612013000400006&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-41612013000400006&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em 22 de jul. 2016.

DANTAS, João Marcelo. Uma tributação eficiente para o mercado de

capitais. IN: BACHA, Edmar Lisboa; OLIVEIRA FILHO, Luiz Chysostomo (org.). **Mercado de capitais e dívida pública:** tributação, indexação, alongamento. Rio de Janeiro: Contra Capa Livraria, 2006.

DE FAZIO, Marcia Cristina Puydinger. **Relações Internacionais contemporâneas e atores não estatais:** o protagonismo de resistência do movimento de justiça global. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, Tese de Doutorado, 2016.

DEL VECCHIO, Giorgio. **Lições de Filosofia do Direito.** Trad. Antônio José Brandão. 5. ed. Coimbra: Armênio Amado, 1979.

DIALLO, Alfa Oumar. **Tributação do comércio brasileiro e internacional.** São Paulo: Método, 2001.

DOMINGUES, José Marques. **Direito tributário:** capacidade contributiva. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

DOWBOR, Ladislau. Da Globalização ao Poder Local: A Nova Hierarquia dos espaços. In: FREITAS, Marcos Cézár de (Org.) **A Reinvenção do Futuro.** São Paulo: Cortez; Bragança Paulista USF-IFAN, 1996.

\_\_\_\_\_. Os rumos do Brasil. In: DOWBOR, Ladislau; SACHS, Ignacy; LOPES, Carlos. **Riscos e oportunidades em tempos de mudanças.** São Paulo: Instituto Paulo Freire, Fortaleza: BNB, 2010.

DUPAS, Gilberto. **Economia Global e exclusão social:** pobreza, emprego, estado e o futuro do capitalismo. 3ª. ed. rev. e amp. São Paulo: Paz e Terra, 2001.

DUSSEL, Enrique. Meditações anticartesianas sobre a origem do antidiscurso filosófico da modernidade. In: SANTOS, Boaventura de Sousa; MENESES, Maria Paula (org). **Epistemologias do Sul.** São Paulo: Cortez Editora, 2010.

ENZWEILER, Romano José. **Os desafios de tributar na era da globalização.** Florianópolis: Editora Diploma Legal, 2000.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Fato gerador da obrigação tributária.** 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

FERNANDES, Florestan. **Capitalismo dependente e classes sociais na América Latina.** 4. ed. São Paulo: Global, 2009.

FERREIRA, Benedito. **A História da Tributação no Brasil: causas e efeitos.** Brasília: [s.n], 1986.

FERREIRA, Alexandre Henrique Salema. **Política Tributária e Justiça Social: relações entre tributação e os fenômenos associados à pobreza.** Campina Grande: UFPB, 2007.

FURTADO, Celso. **O Capitalismo Global.** São Paulo: Editora Paz e Terra, 2007.

\_\_\_\_\_. **Em busca de novo modelo: reflexões sobre a crise contemporânea.** São Paulo: Editora Paz e Terra, 2002.

\_\_\_\_\_. **Desenvolvimento e Subdesenvolvimento.** Rio de Janeiro: Contraponto, 2009.

\_\_\_\_\_. **Ensaio sobre cultura e o Ministério da Cultura.** Rio de Janeiro: Contraponto, 2012.

\_\_\_\_\_. **Introdução ao Desenvolvimento: enfoque histórico-estrutural.** 3ª ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2000.

GONÇALVES, Everton das Neves; STELZER, Joana. **Direito Internacional sob os novos paradigmas: Os estados, as pessoas e as controvérsias.** Florianópolis: Conceito Editorial, 2009.

GROSFUGUEL, Ramón. Para descolonizar os estudos de economia política e os estudos pós-coloniais: transmodernidade, pensamento de fronteira e colonialidade global. In: SANTOS, Boaventura de Sousa; MENESES, Maria Paula (org). **Epistemologias do Sul.** São Paulo: Cortez Editora, 2010.

HEIDEGGER, Martin. **O que é uma coisa?** Lisboa- Rio de Janeiro: Edições 70, 1992.

HESSE, Konrad. **A força normativa da Constituição.** Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991.

HOBBS, Thomas. **Leviatã: ou matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil.** 3. ed. São Paulo: Ícone, 2008.

IANNI, Octávio. **A Sociedade Global.** 4ª ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1996.



\_\_\_\_\_. A política mudou de lugar. In: DOWBOR, Ladislau; IANNI, Octavio; RESENDE, Paulo (org). **Desafios da Globalização**. Petrópolis: Editora Vozes, 1997.

\_\_\_\_\_. **Teorias da Globalização**. 5ª. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1999.

JEZÉ, Gaston. **O fato gerador do imposto**. Rio de Janeiro: Revista Forense, v. 4, 1945.

JOBIM, Eduardo. A função social dos contratos e o direito tributário In: TIMM, Luciano Benetti; MACHADO, Rafael Bicca (coord.). **Função Social do Direito**. São Paulo: Editora Quartier Latin do Brasil, 2009.

KEOHANE, Robert; NYE, Joseph. **Poder e interdependência: a política mundial em transición**. Buenos Aires: Grupo Editor Latinoamericano, 1988.

LACOSTE, Yves. **Geografia do subdesenvolvimento**. 7ª. ed. São Paulo: Difel, 1985.

LALANDE, André. **Vocabulaire technique et critique de la philosophie**. Paris: PUF, 1956.

LASSALLE, Ferdinand. **A essência da constituição**. 9. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010

LEONETTI, Carlos Araújo. **O imposto sobre renda como instrumento de justiça social no Brasil**. Barueri, SP: Manole, 2003.

LOCKE, John. **Segundo tratado sobre o governo civil e outros escritos: ensaio sobre a origem, os limites e os fins verdadeiros do governo civil**. 4. ed. Petropolis, RJ: Bragança Paulista: 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

MACIEL, Miguel Ângelo. **O tratamento tributário discriminatório como combate à concorrência fiscal internacional e a sua legitimidade**. São Paulo: MP Editora, 2009.

MAGNOLI, Demétrio. **Relações Internacionais: teoria e história**. São Paulo: Saraiva, 2004.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MENDES, Frana Elizabeth. A função social no direito tributário. In: TIMM, Luciano Benetti; MACHADO, Rafael Bicca (coord.). **Função Social do Direito**. São Paulo: Editora Quartier Latin do Brasil, 2009.

MIAILLE, Michel. **Introdução Crítica ao Direito**. Lisboa: Editora Estampa, 2005.

MIGNOLO, Walter. **La idea de América Latina**. La herida colonial y la opción descolonial. Barcelona: Gedisa, 2007.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de direito privado**. 2. ed. Rio de Janeiro: Borsoi, 1966.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de Direito Tributário**. 5ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Tributário: Sistema Tributário da Constituição de 1969**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Tributação no mercado financeiro e de capitais**. São Paulo: Dialética, 1999.

NOBRE JÚNIOR, Edilson Pereira. **Princípio constitucional da capacidade contributiva**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 2001.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1990.

OPPENHEIMEIR, Franz. **The State**. Trad. John M. Gitterman. New York: Vanguard Press, 1926.

PASOLD, Cesar Luiz. **Função social do Estado contemporâneo**. 2. ed. Florianópolis: Estudentil, 1988.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 13. ed. Porto Alegre, Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2011.

PRADO JÚNIOR, Caio. **Formação do Brasil contemporâneo: Colonia**. 23. ed. São Paulo: Brasiliense, 2004.

QUIJANO, Aníbal; WALLERSTEIN, Immanuel. Americanity as a concept, or the Americas in the Modern World-System. *ISSAI*, n. 134, p. 547-549, 1992.

RIBEIRO, Patrícia Henriques. **As relações entre o Direito Internacional e o Direito Interno**: conflito entre o ordenamento brasileiro e as normas do Mercosul. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

RIVERO, Oswaldo de. **O Mito do desenvolvimento**: os países inviáveis no século XXI. Petropolis: Vozes, 2002.

ROUSSEAU, Jean-Jacques. **Do contrato social**. São Paulo: Nova Cultural (Os pensadores), 1999.

\_\_\_\_\_. **Discurso sobre a origem e os fundamentos da desigualdade entre os homens**. São Paulo: Nova Cultural (Os pensadores), 1999.

SAID, Edward. **Orientalismo**: o Oriente como invenção do Ocidente. Tradução de Rosaura Eichenberg. São Paulo: Companhia das Letras, 2007.

SANTOS, Boaventura de Sousa. Os processos da globalização. In: SANTOS, Boaventura de Sousa (org.). **A Globalização e as Ciências Sociais**. 2ª ed. São Paulo: Cortez, 2002.

SCHULMEISTER, Stephan. Flutuações de preços dos ativos, crises financeiras e os efeitos estabilizadores de um imposto sobre os fluxos financeiros. In: CINTRA, Marcos Antônio Macedo; SCHUTTE, Giorgio Romano; VIANA, André Rego (org.). **Globalização para todos**: taxação solidária sobre os fluxos financeiros internacionais. Brasília: IPEA, 2010.

SCHUTTE, Giorgio Romano. Evolução do debate sobre a taxação de fluxos financeiros. In: CINTRA, Marcos Antônio Macedo; SCHUTTE, Giorgio Romano; VIANA, André Rego (org.). **Globalização para todos**: taxação solidária sobre os fluxos financeiros internacionais. Brasília: IPEA, 2010.

SILVEIRA, Marcos Antônio; MOREIRA, Ajax. **Texto para discussão**: Paradas e fugas súbitas dos fluxos de capital nos países emergentes-fatores globais e locais. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada- IPEA, 2014. Disponível em:

<[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_1932.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1932.pdf)>. Acesso em 18 jul. 2016.

SINGER, Paul. **Globalização Positiva e Globalização Negativa: A diferença é o Estado**. São Paulo: Lua Nova, n. 48, 1997.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

SPIVAK, Gayatri Chakravorty. **Pode o subalterno falar?** Belo Horizonte: Editora UFMG, 2010.

TABOADA, Carlos Palaos. **Isonomia e capacidade contributiva**. Revista de Direitos Tributários, São Paulo, ano II, n.º. 4, 1978.

THUROW, Lester C. **O futuro do capitalismo: como as forças econômicas de hoje moldam o mundo de amanhã**. Trad. Nivaldo Montingelli Jr. Rio de Janeiro: Rocco, 1997.

TORRES, Ricardo Lobo. **A ideia de liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

\_\_\_\_\_. **Tratado de Direito Constitucional Tributário- os direitos humanos e a tributação**. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

TÔRRES, Heleno. **Direito Tributário Internacional: planejamento tributário e operações transnacionais**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

TÔRRES, Heleno Taveira. Princípio da Territorialidade e Tributação de Não-residentes no Brasil. Prestações de Serviços no Exterior. Fonte de Produção e Fonte de Pagamento. In: TÔRRES, Heleno Taveira (coord.). **Direito Tributário Internacional Aplicado**. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

TOSTES, Ana Paula B. **Identidades transnacionais e o Estado. Viço e teimosia?** São Paulo: Lua Nova, n. 63, 2004.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977.

WAHL, Peter. Do conceito à realidade: o debate atual sobre a tributação internacional. In: CINTRA, Marcos Antônio Macedo; SCHUTTE, Giorgio Romano; VIANA, André Rego (org.). **Globalização para**

**todos:** taxaço solidária sobre os fluxos financeiros internacionais. Brasília: IPEA, 2010.

WALTZ, Kenneth N. **Teoria das Relações Internacionais**. Lisboa: Gradiva, 2002.

WOLKMER, Antônio Carlos. **Constitucionalismo e Direitos Sociais no Brasil**. São Paulo: Editora Acadêmica, 1989.

\_\_\_\_\_. **O Terceiro mundo e a nova ordem internacional**. 2 ed. São Paulo: Editora Ática, 1994.

XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional no Brasil**. 6ª ed. atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

### **Documentos**

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, Senado, 1988.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 1966.

ROCHA, Kátia; MOREIRA, Ajax. **Carta de Conjuntura: A volatilidade dos fluxos de capital para as economias emergentes** (nota técnica). Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada- IPEA, 2014. Disponível em: <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/4323/1/Carta\\_Conjuntura\\_n22\\_volatilidade.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/4323/1/Carta_Conjuntura_n22_volatilidade.pdf)>. Acesso em 19 jul. 2016.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT- UNCTAD. **Transnational Corporations and Export Competitiveness**. Nova Iorque, 2002. Disponível em: <[http://unctad.org/en/docs/wir2002\\_en.pdf](http://unctad.org/en/docs/wir2002_en.pdf)>. Acesso em 12 jul. 2016.

FUNDAÇÃO FRIEDRICH EBERT STIFTUNG- FES; SOCIEDADE BRASILEIRA DE ECONOMIA POLÍTICA- SBEP; et al. **Austeridade e Retrocesso: finanças públicas e política fiscal no Brasil**. São Paulo, 2016. Disponível em: <[http://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2016/10/Doc-AUSTERIDADE\\_final\\_ok.pdf](http://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2016/10/Doc-AUSTERIDADE_final_ok.pdf)>. Acesso em 9 dez. 2016.



**ANEXO**

FRIEDRICH  
EBERT  
STIFTUNG

FÓRUM 21

PLATAFORMA  
POLÍTICA  
SOCIAL

GT de MACRO - SEP  
BRASILEIRA DE  
POLÍTICA  
ECONOMIA



# AUSTERIDADE E RETROCESSO

Finanças Públicas  
e Política Fiscal  
no Brasil





FRIEDRICH  
EBERT  
STIFTUNG

FÓRUM 21

IS  
PLATAFORMA  
POLÍTICA  
SOCIAL

INSTITUTO  
BRASILEIRO DE  
POLÍTICA  
E ECONOMIA



# AUSTERIDADE E RETROCESSO

Finanças Públicas  
e Política Fiscal  
no Brasil

São Paulo, setembro de 2016

---

CPI - BRASIL - CATALOGAÇÃO

ISBN: 978-85-99138-87-8

Austeridade e retrocesso - finanças públicas e política fiscal no Brasil.

1.Economia. 2. Desenvolvimento. 3. Finanças públicas. 4. Austeridade econômica. 5. Michel Temer. 5 Dilma Rousseff.

São Paulo: Fórum, 21; Fundação Friedrich Ebert Stiftung (FES); GT de Macro da Sociedade Brasileira de Economia Política (SEP); e Plataforma Política Social, setembro de 2016.

1ª edição

1 volume.

---

**FRIEDRICH  
EBERT  
STIFTUNG**

**FÓRUM 21**

**PLATAFORMA  
POLÍTICA  
SOCIAL**

**GT de MACRO - SEP  
BRASILEIRA DE  
SOCIEDADE  
POLÍTICA  
ECONOMIA**

# Índice

<b>Sumário Executivo</b>	7
<b>Introdução</b>	15
<b>1. Superávit primário: a insensatez conduz a política fiscal</b>	17
1.1 Política fiscal: breve perspectiva histórica	19
1.2 Contração fiscal expansionista e o círculo vicioso da austeridade	21
1.3 O regime fiscal brasileiro: pró-cíclico, anti-investimento e anti-planejamento	23
1.4 Sim, há alternativas: propostas para um novo regime fiscal	25
<b>2. Dívida pública e a gestão macroeconômica</b>	27
2.1 A dívida pública não é pecado nem irresponsabilidade	27
2.2 Não há um número mágico para a dívida pública	29
2.3 Dívida líquida: melhoras apesar do fardo dos juros	31
2.4 Dívida Bruta e o nó da gestão macroeconômica	34
<b>3. Gasto público e o perigoso caminho da austeridade</b>	39
3.1 O gasto público e a “crise fiscal”	39
3.2 Gasto Social em um país desigual	41
3.3 Antecedentes do austericídio: o equívoco das desonerações	42
3.4 Austeridade: uma escolha equivocada	45
3.5 O plano Temer de Novo Regime Fiscal: a proposta de Estado mínimo e austeridade permanente	47
<b>4. Reforma tributária progressiva: uma nova agenda</b>	51
4.1 A tributação dos lucros e das rendas no Brasil e no mundo	53
4.2 Uma proposta para o debate	56
<b>Referências</b>	59



# Sumário

## Executivo

### Apresentação

Desde o final de 2014, o Brasil vem sendo submetido à retórica que propõe a austeridade como único caminho para recuperar a economia. Com o objetivo de melhorar as contas públicas e restaurar a competitividade da economia por meio de redução de salários e de gastos públicos, a austeridade se sustenta em argumentos controversos e até mesmo falaciosos. Entre os principais experimentos internacionais, vem predominando resultados contraproducentes, não resultando em crescimento, tampouco equilíbrio fiscal. O que sim é menos controverso é que tais experimentos têm como

objetivo redesenhar o papel do Estado para atender interesses velados. No Brasil, o ajuste econômico ortodoxo, iniciado na gestão Levy, fracassou em retomar o crescimento e estabilizar a dívida pública, contribuindo para lançar o país no maior retrocesso econômico das últimas décadas. Não obstante, o ajuste ajudou a criar as condições necessárias para mudança da correlação de forças políticas e para impor ao país, passando ao largo do crivo das urnas, um outro projeto de sociedade.

Nesse contexto, esse documento procede uma análise das finanças públicas e política fiscal no Brasil, procurando esclarecer as principais causas da atual crise fiscal, assim

como desconstruir simplificações e mitos, muitos dos quais baseados em argumentos econômicos supostamente técnicos que sustentam a austeridade. O documento também é propositivo ao apontar alternativas fiscais para um projeto de país que valorize a democracia, a distribuição da renda e da riqueza e a expansão dos direitos sociais.

## Da agenda Fiesp ao austericídio

- A economia brasileira entrou em uma trajetória de desaceleração no quadriênio 2011-2014 depois do desempenho extraordinário durante 2007-2010. Há fatores que escapam à política econômica e explicam essa desaceleração, dentre eles a perda de dinamismo de um ciclo doméstico de consumo e de crédito ou os desdobramentos da crise internacional. Contudo, é importante apontar que a política fiscal praticada pelo governo contribuiu para essa trajetória de queda do crescimento.

- Enquanto no quadriênio 2007-2010 o espaço fiscal foi canalizado prioritariamente para investimentos públicos, no quadriênio 2011-2014 a taxa de investimento parou de crescer e, em compensação, o governo elevou significativamente os subsídios e desonerações ao setor privado. O governo fez uma aposta no setor privado e acreditou que promoveria o crescimento econômico via realinhamento de preços macroeconômicos e incentivos aos investimentos privados – a chamada agenda FIESP. Ironicamente, a FIESP passou de beneficiada das políticas de um governo

para algoz do mesmo.

- Como resposta ao cenário de piora nos indicadores fiscais provocada pela queda no crescimento econômico e pelas desonerações, o segundo governo Dilma tem início adotando a estratégia econômica dos candidatos derrotados no pleito de 2014, ou seja, realizou um choque de preços administrados e um duro ajuste fiscal e monetário, na esperança de que o setor privado retomasse a confiança e voltasse a investir. Joaquim Levy foi o símbolo da implementação da austeridade econômica no Brasil que consiste em uma política deliberada de ajuste da economia por meio de redução de salários e gastos públicos para supostamente aumentar lucros das empresas e sua competitividade, assim como tentar estabilizar a trajetória da dívida, com resultados contraproducentes.

- O forte ajuste fiscal, em uma economia já fragilizada, agravou os problemas existentes e contribuiu para transformar uma desaceleração em uma depressão econômica. O ajuste fiscal promovido se mostrou contraproducente, pois gerou aumento da dívida pública e do déficit público.

- Em 2015, por exemplo, os investimentos públicos sofreram queda real de mais de 40% no nível federal, o gasto de custeio caiu 5,3%, e o governo não logrou a melhoria das expectativas dos agentes econômicos que justificaria esse ajuste com vistas a retomar o crescimento. Pelo contrário, a economia real só piorou e as expectativas se deterioraram, apesar de toda a austeridade fiscal manifestada e praticada. Naquele ano, apesar de todo o esforço do governo para reduzir as despesas, que caíram 2,9% em termos reais, as receitas despencaram e o déficit ficou ainda maior,

evidenciando o caráter contraproducente do ajuste: o austericídio.

- A virada para a austeridade foi um remédio equivocado para os problemas pelos quais a economia brasileira passava. O tratamento de choque fundado em uma contração fiscal, um rápido ajuste na taxa de câmbio, um choque de preços administrados e um aumento de juros contribuiu para criar a maior crise econômica dos últimos tempos. Contudo, para determinados interesses políticos, o ajuste se mostrou funcional ao gerar desemprego, queda de salários reais e assim mudar a correlação de forças para favorecer a imposição de outro projeto de país, sem passar pelo crivo das urnas.

## O novo regime fiscal e a imposição de outro projeto de sociedade

- A gestão da política fiscal protagonizada pelo governo Temer lançou sinais contraditórios com relação à continuidade das políticas de austeridade. Para o curto prazo definiu-se o “keynesianismo fisiológico” e para o longo prazo, a “austeridade permanente”.

- O afrouxamento da meta fiscal para 2016 e 2017 evidencia por um lado o pragmatismo econômico e, por outro lado, hipocrisia dos que argumentam pela austeridade e, simultaneamente, passam

a defender um déficit primário recorde no novo Governo.

- Como medida de longo prazo, o governo Temer propõe estabelecer um “Novo Regime Fiscal” por meio de uma proposta de emenda constitucional (PEC 241) que cria por 20 anos um teto para crescimento das despesas públicas vinculado à inflação. Enquanto a população e o PIB crescem, os gastos públicos ficam congelados.

- A proposta apoia-se em argumentos falsos de que nações desenvolvidas usam regras semelhantes. Desde 2011, membros da União Europeia estabeleceram um limite para o crescimento da despesa associado à taxa de crescimento de longo prazo do PIB e não em crescimento real nulo. Na maioria desses países já existe uma estrutura consolidada de prestação de serviços públicos, diferentemente do Brasil onde há muito maiores carências sociais e precariedades na infraestrutura.

- Segundos nossas estimativas, a regra implicaria reduzir a despesa primária do governo federal de cerca de 20% do PIB em 2016 para algo próximo de 16% do PIB até 2026 e de 12% em 2036.

- Adicionalmente, para que o teto global da despesa seja cumprido – dado que algumas despesas como os benefícios previdenciários tendem a crescer acima da inflação – os demais gastos (como Bolsa Família e investimentos em infraestrutura) precisarão encolher de 8% para 4% do PIB em 10 anos e para 3% em 20 anos, o que pode comprometer o funcionamento da máquina pública e o financiamento de atividades estatais básicas. Essa meta não parece ser realista.



- A nova regra não prevê nenhum mecanismo para lidar com crises econômicas ou outros choques. Ao contrário, tende a engessar a política fiscal por duas décadas.

- Na verdade, o que o novo regime se propõe a fazer é retirar da sociedade e do parlamento a prerrogativa de moldar o tamanho do orçamento público, que passará a ser definido por uma variável econômica (a taxa de inflação), e impor uma política permanente de redução relativa do gasto público.

- Em suma, trata-se da imposição de um projeto de país que dificilmente passaria no teste de um pleito eleitoral, única forma de garantir sua legitimidade.

- Quem ganha? Quem não quer financiar os serviços públicos por meio de impostos e o grande capital que enxerga o Estado como concorrente quando esse ocupa setores que poderiam ser alvo de lucros privados, como saúde e educação.

- Quem perde? A população mais pobre, isto é, aqueles que são os principais beneficiários dos serviços públicos. Além disso, aqueles que vislumbram uma sociedade mais justa e igualitária.

## O falacioso discurso da austeridade

- A austeridade é uma política deliberada de ajuste da economia por meio de redução de salários e gastos públicos

supostamente com o objetivo de reduzir a dívida e aumentar lucros e a competitividade das empresas.

- A recomendação de que o Estado deve cortar gastos em momentos de crise parte de uma falácia de composição que desconsidera que se todos os agentes cortarem gastos ao mesmo tempo, inclusive o Estado, não há caminho possível para o crescimento. A solução mais razoável para tratar de um desajuste fiscal em meio a uma recessão é, portanto, estimular o crescimento, não cortar gasto.

- No círculo vicioso da austeridade, cortes do gasto público induzem a redução do crescimento que provoca novas quedas da arrecadação que, por sua vez, exige novos cortes de gasto. Esse círculo vicioso só pode ser interrompido por decisões deliberadas do governo, a menos que haja ampliação das exportações líquidas em nível suficiente para compensar a retração da demanda interna, pública e privada. Esta exceção é pouco provável diante de uma crise internacional como a que o mundo enfrenta nesta década, com lenta recuperação da demanda e maior competição pelos mercados.

- A obsessão alarmista contra qualquer elevação da dívida pública esconde uma agenda política permeada por interesses de grupos econômicos, mas travestida como uma questão meramente técnica, seja ao defender a retração de bancos públicos, seja ao demandar a redução dos gastos sociais.

- No fundo, a austeridade é principalmente um problema político de distribuição de renda e não um problema de contabilidade fiscal. Os efeitos da austeridade afetam de forma distinta os diferentes agentes econômicos e classes sociais de

forma que os mais vulneráveis, que fazem mais uso dos serviços sociais, são mais afetados.

- Apesar das inúmeras evidências contrárias à sua eficácia, a austeridade persiste como ideologia e sempre retorna ao debate político por ser oportuna para os grupos dominantes de poder.

## A insensatez do superávit primário

- O regime fiscal brasileiro é extremamente pró-cíclico, ou seja, acentua as fases de crescimento e de recessão. Assim, em contextos de baixo crescimento, a busca pelo cumprimento da meta fiscal por meio de uma política fiscal contracionista retira estímulos à demanda agregada e reduz ainda mais o crescimento econômico e a própria arrecadação.

- Um segundo fator a se sublinhar sobre o regime fiscal brasileiro é sua natureza “anti-investimento”, porque, diante de uma estrutura de gastos públicos rígida, os cortes de despesa recaem primordialmente sobre o investimento público, um dos poucos gastos passíveis de contingenciamento. O mesmo regime impõe uma lógica curto-prazista à gestão da política fiscal e subordina o planejamento governamental.

- Na ditadura do superávit primário, os fins são atropelados pelos meios, e tudo se submete à necessidade de cumprir a meta de curto prazo, inclusive o próprio crescimento, o emprego e o bem estar da população. Portanto, um novo modelo de gestão fiscal precisa ser constituído, de caráter

anticíclico, que viabilize o planejamento e que priorize o investimento público.

- Há diversas variantes institucionais para um regime fiscal, dentre essas estão as que estipulam metas fiscais ajustadas ao ciclo econômico, como a meta de “resultado fiscal estrutural”. Ou alternativamente, pode-se adotar bandas fiscais de forma análoga ao que ocorre no regime de metas de inflação. Ainda há a opção, aplicada em alguns países, de retirar todo investimento público do cálculo do superávit primário (assim como o gasto com juros é excluído desse indicador) e assim incentivar o uso do investimento público como vetor de desenvolvimento e abrir espaço para atuação anticíclica do gasto público.

## Desmistificando a dívida pública

- A dívida brasileira é tão grande? Qual é o parâmetro para definição de “grande”? Na verdade, poucos economistas se arriscam a definir um parâmetro ótimo para dívida pública, simplesmente porque as evidências não parecem indicar que esse patamar exista. Não há um número mágico a partir do qual a relação dívida pública/PIB torna-se problemática. Isso vai depender das especificidades de cada país.

- No Brasil, a excessiva preocupação com o patamar da dívida é carregada por preconceitos ideológicos e por uma visão estreita sobre a relação entre Estado, moeda estatal e dívida pública. Uma dívida elevada pode custar muito caro, mas um Estado soberano não quebra por conta de dívidas na sua própria moeda. Por isso, a natureza

da dívida pública se diferencia substancialmente da gestão de dívidas privada e o governo não incorre nas mesmas restrições para gasto e endividamento. O paralelo com a economia da dona de casa não serve para as finanças públicas.

- Entre 2003 e 2013 a redução da relação dívida líquida/PIB foi expressiva, de 54,3% para 30,6%, muito embora as taxas de juros continuassem pesando no orçamento público.

- A dívida externa pública, por sua vez, caiu e, a partir de 2006 o país passou a realizar uma política de acumulação de reservas cambiais, tornando-se credor externo líquido. Por conta disso, quando em 2008 a crise mundial determinou forte depreciação da moeda brasileira, a acumulação de reservas cambiais propiciou significativos ganhos patrimoniais para o Estado brasileiro.

- No final de 2014, pelo critério da dívida líquida não havia um cenário de tragédia fiscal, desenhado pelos economistas da mídia e do mercado. Havia sim, condições financeiras para realizar uma política anticíclica que ampliase o investimento público e o gasto social para impedir que a desaceleração cíclica se transformasse em uma depressão. À época, a necessária e esperada desvalorização cambial apenas contribuiria para reduzir o patamar da dívida líquida, ampliando o espaço fiscal para políticas de estímulo ao crescimento.

- Apesar da redução substancial da dívida líquida, na última década a dívida bruta manteve-se relativamente estabilizada e passou a crescer a partir de 2013. Diferentemente do senso-comum, essa dinâmica da dívida bruta não é explicada pela “gastança do governo” ou o resultado

primário, mas principalmente pela acumulação de ativos por parte do Estado como a acumulação de reservas cambiais e de créditos junto ao BNDES.

- Essa estratégia possui méritos como, por exemplo, a redução da vulnerabilidade externa do setor público. Da mesma forma a política de expansão dos empréstimos do BNDES, em 2009, foi importante para a ação contracíclica que assegurou a recuperação rápida da economia brasileira na maior crise da história do capitalismo mundial desde a década de 1930. No entanto, não devemos negligenciar seus elevados custos.

- A estratégia de acumulação simultânea de ativos e passivos, com grande diferencial de rentabilidade entre eles, explica boa parte da elevada conta de juros. Em 2015, somando-se os custos de oportunidade da manutenção das reservas internacionais e dos créditos ao BNDES com o resultado das operações de swaps cambiais, chegamos a 4,9% do PIB.

- Em suma, se o objetivo for equacionar a dívida bruta é preciso desatar o nó da gestão macroeconômica, reduzir substancialmente o gasto com juros e ponderar o custo da estratégia de acumulação de ativos. A ideia que se disseminou no Brasil de que ao governo só compete controlar os gastos primários, desconsiderando os custos e benefícios fiscais das demais políticas macroeconômicas, deve ser revista e amplamente debatida.

## Mito da gastança federal

- O diagnóstico convencional da crise pela qual passa o país se traduz simplificada e na seguinte narrativa: os governos do PT expandiram demais os gastos públicos, encobriram o déficit público crescente por meio da chamada “contabilidade criativa” e das “pedaladas fiscais” e esse tipo de política fiscal expansionista e nada transparente destruiu a confiança do mercado e mergulhou o país na estagnação.

- Contudo, a análise dos dados mostra que, de fato, a despesa do governo vem crescendo a um ritmo elevado e estável há tempos. As taxas médias de crescimento real do gasto do governo federal dos últimos quatro governos foram: FHC II (3,9%), Lula I (5,2%), Lula II (5,5%) e Dilma I (3,8%).

- O principal fator por detrás do crescimento das despesas na esfera federal não são os gastos com pessoal, como muitos acusam. Estes crescem sistematicamente abaixo do PIB e tiveram sua menor taxa de expansão real justamente no governo Dilma I (-0,3%), ao contrário do que ocorre, por exemplo, nos estados e municípios, onde o gasto com salários e aposentadorias de servidores tem crescido a 5,5% ao ano, independentemente da coloração partidária do governante.

- O motor do gasto federal tem sido os benefícios sociais (aposentadorias e pensões do INSS, benefícios a idosos e deficientes, seguro-desemprego, bolsa família, etc), que hoje consomem metade do gasto da União (mais de R\$ 500 bilhões em 2015) e crescem a taxas sistematicamente superiores ao PIB pelo menos desde 1999, por influência principal de fatores demográficos, da justa formalização e dos direitos consagrados na Constituição e, adicionalmente, pela política de valorização

do salário mínimo.

- Porém, uma visão mais acurada dos gastos sociais mostra que tampouco nesta área houve expansão desenfreada, sobretudo frente às demandas sociais brasileiras, e que a política de valorização do salário mínimo contribuiu para este cenário, mas com impactos sobre a redução da desigualdade relevantes. Certamente é possível discutir excessos e tornar o gasto mais eficiente, mas as possibilidades de fontes de financiamento discutidas neste documento evidenciam que este é um debate que deve envolver toda a sociedade brasileira.

- Vale notar que, a despeito de gastos elevados, o governo conseguiu manter resultados fiscais positivos na última década e meia pelo aumento da carga tributária (1999-2005) ou pelo crescimento mais acelerado do PIB (2006-2011). Nos governos Lula, enquanto o país crescia, não havia desajuste fiscal apesar do crescimento do gasto público. Mas a partir de 2012, com a queda do crescimento econômico e com as desonerações tributárias, houve uma piora dos resultados fiscais.

## Reforma tributária, já!

- A estrutura tributária brasileira é extremamente perversa com os mais pobres e a classe média e benevolente com os mais ricos. Esse sistema singular é reflexo tanto do federalismo brasileiro e da dualidade tributária (impostos e contribuições sobrepostos), quanto de algumas recomendações de política que o *mainstream* econômico propagou nas décadas de 80 e 90 e que

foram incorporadas de forma bastante acrítica ou peculiar pelo Brasil.

- A agenda de reformas da tributação sobre a renda e o patrimônio, que envolve um forte conflito distributivo, permaneceu totalmente embargada nos últimos 20 anos, não tendo o governo federal apresentado qualquer proposta de reforma mais substancial que visasse ampliar a progressividade ou mesmo corrigir as graves distorções ensejadas pela atual legislação.

- O Brasil foi um dos primeiros países e até hoje um dos poucos que isentou e continua isentando de imposto de renda os dividendos distribuídos a acionistas, tal como a pequena Estônia.

- De acordo com os dados das declarações de imposto de renda, as 70 mil pessoas mais ricas do Brasil, representando meio milésimo da população adulta, concentram 8,2% do total da renda das famílias, índice este que não encontra paralelo entre as economias que dispõem de informações semelhantes. Esse mesmo seletivo grupo pagou apenas 6,7% de imposto de renda sobre esse montante.

- Além de injusta, essa assimetria entre o tratamento tributário dispensado a dividendos e salários tem sido responsável por um fenômeno conhecido por “pejotização”, que é a constituição de empresas por profissionais liberais, artistas e atletas com o objetivo de pagar menos impostos do que como autônomos ou assalariados.

- Nesse contexto, a proposta de se aumentar alíquotas do imposto de renda das pessoas físicas sem revogar a isenção de dividendos não proporciona uma redistribuição de renda tão efetiva uma vez que as alíquotas progressivas da tabela do Imposto

de Renda (IRPF) só atingem os “rendimentos tributáveis”, o que não inclui atualmente a distribuição de lucros e dividendos que são as principais fontes de renda dos mais ricos. Então, qualquer proposta de reforma do imposto de renda que não passe pela tributação dos dividendos não será tão efetiva nos objetivos de contribuir com uma maior justiça fiscal e também gerar receitas extras para o governo.

- Na atual conjuntura de crise, é pouco razoável crer na possibilidade de um equilíbrio fiscal com baixo crescimento. Isso implica que, no curto prazo, deveríamos no mínimo assegurar espaço fiscal para o investimento público e para gastos sociais de elevado impacto sobre o bem-estar das camadas mais vulneráveis da população.

- Uma reforma tributária, que combine eficiência e equidade poderia atuar incentivando o crescimento econômico de longo prazo ao reduzir a tributação do lucro e da produção das empresas, ao mesmo tempo em que concentra o ajuste fiscal de curto prazo sobre uma pequena parcela da poupança dos mais ricos, não diretamente relacionada ao investimento, e, por conseguinte, vinculada a um maior nível de emprego e produto. Assim, ganha-se tempo para aprimorar outras propostas de reformas estruturais das despesas, debatê-las com a sociedade e pactuá-las democraticamente

# Introdução

Todo o debate acerca de qual deve ser a política fiscal mais adequada para promover o crescimento e o desenvolvimento econômico traz consigo pressupostos teóricos e diferentes visões de sociedade. Não poderia ser diferente com a atual visão que domina o debate público brasileiro, defendendo a redução do papel do Estado, o corte de gastos e a privatização do patrimônio público. Tal visão, predominante nos grandes veículos de imprensa, traz consigo argumentações teóricas e metodológicas questionáveis. Além disso, está atrelada a uma concepção de sociedade muito diferente daquela consagrada pelos brasileiros na Constituição de 1988, que previa a construção de uma sociedade baseada

nos direitos universais, garantidos pelo Estado. E ainda, intencionalmente ou não, atende a interesses privados daqueles que não querem arcar com o financiamento de serviços públicos e favorece o grande capital que enxerga o Estado como concorrente quando esse ocupa setores que poderiam ser alvo de lucros privados.

Estes esclarecimentos iniciais são necessários, pois é preciso deixar claro que o debate acerca da política fiscal de um Estado como o brasileiro não é apenas uma discussão técnica, para ser realizada entre especialistas. A política fiscal e o papel do Estado devem ser alvo de um amplo debate democrático, visando auxiliar a sociedade

nas escolhas que tomará e que definirão a construção de nossa nação nas próximas décadas. Aos economistas dos mais diferentes matizes e tendências, cabe esclarecer a população acerca dos custos e benefícios de cada escolha, das consequências positivas e negativas de cada medida, dos interesses e projetos sociais escamoteados atrás de cada debate, sempre deixando transparente seus pontos de partida e seus pressupostos teóricos. Apenas o debate franco e honesto de ideias, sem a pretensão de substituir a decisão soberana da população expressa pelo resultado eleitoral, pode esclarecer aos interessados, “não iniciados” nas veredas da literatura econômica, o verdadeiro significado de cada conceito e de cada discussão presente nos cadernos de economia.

Nesse contexto, o presente documento tem como um de seus objetivos centrais desconstruir mitos existentes no debate público acerca da política fiscal, da dívida pública e de sua relação com a atual crise brasileira. Ao fazê-lo, busca expor razões teóricas e históricas para fundamentar uma interpretação diferente daquela oferecida pelo discurso hegemônico acerca das variáveis fiscais e sua função em uma economia de mercado. Além de apontar dados e literatura relevante sobre o tema para demonstrar seus argumentos, o documento não se contenta em desconstruir o discurso dominante, oferecendo também propostas e soluções para algumas questões complexas, como o regime fiscal, a gestão da dívida e a estrutura tributária no Brasil.

Para isso, o texto se divide em quatro seções: a seção 1, intitulada *Superávit primário: a insensatez conduz a política fiscal* trata do papel da política fiscal no crescimento, dos efeitos perversos da austeridade sobre a atividade econômica, dos problemas do

regime fiscal brasileiro e das alternativas para reforma do regime fiscal. A seção 2, *Dívida pública e a gestão macroeconômica* trata inicialmente das consequências econômicas da dívida pública e dos mitos que envolvem o tema. Em seguida mostra a evolução recente da dívida líquida e da dívida bruta no Brasil, apontando seus determinantes e desmistificando a ideia de que o superávit primário é a variável central para controle da dívida. Já a seção 3, intitulada *Gasto público e o perigoso caminho da austeridade*, aborda a evolução do gasto público no Brasil e remonta uma narrativa da histórica econômica recente no Brasil tendo a questão fiscal como foco. Por fim a seção 4, *Reforma tributária progressiva: uma agenda negligenciada*, aponta os principais problemas da injusta carga tributária brasileira, mostra como existem alternativas para o financiamento do Estado Social no Brasil, e apresenta uma proposta de reforma tributária centrada na taxação da distribuição de lucros e dividendos, dentre outras mudanças necessárias na atual estrutura tributária complexa e injusta.

Espera-se que ao cabo deste documento, o leitor possa ao menos ter tido a oportunidade de questionar alguns conceitos que tinha como verdades absolutas, abrindo-se a explorar um universo de dúvidas que o conduzam para compreender melhor a complexidade do objeto econômico, ampliando a possibilidade de debate acerca dos rumos do Brasil para as próximas décadas.

# 1.

## Superávit primário: a insensatez conduz a política fiscal

A política fiscal tem um papel fundamental na construção de um modelo de desenvolvimento social e distributivo. As formas de arrecadação e de gasto do Estado são determinantes para o crescimento econômico, para a distribuição da renda e da riqueza, para a organização dos serviços sociais e para a expansão da infraestrutura urbana e logística. Há, portanto, muitas dimensões que articulam a política fiscal com o desenvolvimento. Nessa seção, discute-se em um plano teórico e conceitual como o regime fiscal brasileiro é um entrave ao crescimento econômico e como a opção pela austeridade fiscal é inadequada.

No plano macroeconômico a política fiscal

tem a importante tarefa de contrapor os movimentos acentuados do ritmo de atividade, a chamada atuação anticíclica. Essa atuação deve ser guiada pelo objetivo de sustentar o crescimento econômico e o emprego de forma a permitir o avanço das transformações estruturais inerentes ao processo de desenvolvimento. E, para a sustentação do crescimento, a orientação do gasto público é estratégica, pois se trata de uma fonte autônoma de demanda agregada.

O pressuposto implícito nesta tarefa é que o modo de produção capitalista tem mecanismos cíclicos endógenos e tende a gerar crises periódicas. Essas crises são da





natureza do sistema capitalista, cujas decisões de produção são feitas sob incerteza e a realização da produção pode esbarrar na insuficiência de demanda. Esse caráter cíclico é amplificado pelo setor financeiro que acelera a acumulação capitalista por meio do sistema de crédito e do mercado de capitais, ao mesmo tempo em que gera bolhas de ativos e o aumento da alavancagem privada que, no momento de reversão cíclica, ampliam a profundidade e duração da recessão.

## 1.1 Política fiscal: breve perspectiva histórica

O debate acerca do papel da política fiscal nas economias capitalistas avançadas sofreu uma grande reviravolta na década de 1930, como resultado dos esforços de contenção dos efeitos da grande depressão. Até então, a política fiscal era utilizada somente como forma de dar conta das poucas funções do Estado, como segurança, justiça e educação básica. Obras de infraestrutura também eram, a depender de sua viabilidade financeira, tarefa do Estado, mas sempre vistas como último recurso ao financiamento privado.

Após a crise de 1930, dada a incapacidade do liberalismo econômico daquele tempo em recuperar a atividade e o emprego, alguns governos passaram a se valer do orçamento público como forma de superar os impactos mais imediatos da crise. A adoção de frentes de emprego (no New Deal estadunidense) ou de políticas de valorização do preço do café através de compras públicas (no início

do Governo Vargas) são exemplos clássicos de utilização do orçamento público como forma de reverter um processo de recessão econômica.

Nesse contexto histórico, a política fiscal passa a assumir um papel de protagonismo entre as políticas econômicas e a teoria econômica passa por uma profunda transformação que acompanha a nova realidade histórica. Considerado o pai da moderna macroeconomia, Keynes defendia que os gastos públicos podem e devem atuar como “estimuladores” da atividade econômica, uma vez que sua realização cria uma cadeia de contratações e gastos privados que acelera e multiplica seus efeitos no tecido econômico. **Em momentos de queda da atividade, cabe ao Estado promover investimentos públicos mais vultosos, estimulando os empresários a retomar seus investimentos e criando demanda para os produtores das mais variadas atividades.** Além disso, ao promover o gasto público, o Estado estaria atuando para atenuar o desemprego, fazendo com que as famílias tenham mais renda e, desta forma, sigam consumindo os produtos dos empresários privados.

Esta concepção de Keynes nunca foi muito bem recebida pelos defensores do liberalismo econômico, que acreditam que a intervenção do Estado na economia agrava os problemas, devendo o mercado autocorrigir seus “desvios”. Keynes, no entanto, apontava para o irrealismo das concepções liberais e mostrava como algumas ações que individualmente podem parecer racionais e adequadas, quando tomadas pelo conjunto da sociedade, se mostram completamente negativas.

Um exemplo clássico deste paradoxo (que ficou conhecido como falácia da

composição, ou seja, quando se considera que o todo possui as mesmas propriedades das partes que o compõe) é a atitude dos indivíduos diante do avanço de um processo recessivo: com medo de perderem seus empregos, os indivíduos racionalmente decidem aumentar sua poupança e reduzir seu consumo, objetivando criar uma “reserva” para os tempos difíceis. O problema é que, uma vez que as famílias e empresários decidem poupar, adentra-se em um cenário onde há uma forte redução da demanda. Com a queda do consumo, os empresários produzem menos, demitem seus funcionários, que passam a consumir cada vez menos e demandar cada vez menos produtos. No final, cria-se uma espiral recessiva, onde salários e lucros caem, frustrando coletivamente a tentativa individual de aumentar a poupança.

**Ou seja, diante de uma crise, se todos cortarem gastos, inclusive o Estado, não há caminho possível** para o crescimento. A menos que, diante da desalavancagem do setor público e do setor privado doméstico, o setor externo aumente sua demanda por produtos de exportação e promova uma recuperação por meio destas vendas. **A solução para um desajuste fiscal em meio a uma recessão é, portanto, estimular o crescimento, não cortar gasto.**

Nesse cenário, seria adequado encontrar uma fonte de demanda que não dependa das decisões individuais, uma vez que tais decisões buscam racionalmente preservar o nível de renda de cada pessoa. Ou seja, é preciso encontrar uma fonte de “demanda autônoma”, que funcione na contramão do ciclo econômico, sendo capaz de reverter sua tendência descendente. É exatamente para isso que serve a política fiscal, estimular uma fonte de gasto autônoma que não se orienta pelo critério do ganho individual, mas sim por razões de

ganhos sociais. Além disso, o gasto público é receita privada, ou seja, de um ponto de vista contábil, o déficit público representa aumento da poupança do setor privado, o que auxilia os empresários a superarem os momentos mais graves da recessão.

Nos anos após a segunda guerra mundial forma-se um consenso em torno do papel ativo da política fiscal e de seu aspecto anticíclico nas principais economias capitalistas. Essa política fiscal anticíclica não deve ser entendida como temporária, mas uma forma permanente atuação sobre a demanda agregada de acordo com as fases do ciclo econômico. Na fase ascendente do ciclo, com aumento das taxas de crescimento econômico, é possível reduzir o papel do gasto público (para evitar crises de superprodução ou bolhas de ativos) por meio de uma política fiscal mais contractionista, onde o Estado passe a fazer uma poupança mais elevada enquanto os outros agentes econômicos seguem gastando e investindo cada vez mais; ao revés, nos momentos de baixa do ciclo econômico, quando as taxas de crescimento desaceleram e ficam até negativas, cabe ao Estado usar seu orçamento para contrastar a tendência recessiva, realizando investimentos e gastos em um cenário onde famílias e empresários lutam desesperadamente para reduzir seu consumo e aumentar sua poupança.

Apenas em meados da década de 1980, com a ascensão do neoliberalismo, que a política fiscal volta a assumir um papel secundário, de mero estabilizador da dívida pública e do nível de preços. **Na onda inaugurada pelo “monetarismo”, propagou-se a ideia de que o gasto público é inútil, no longo prazo, como forma de induzir o crescimento econômico.** Neste cenário, a política macroeconômica passou a priorizar

a estabilidade de preços e não mais a manutenção do emprego e do crescimento. No entanto, as crises consecutivas do neoliberalismo, na década de 1990 e em 2008, colocaram em xeque estes dogmas, inclusive dentro do *mainstream* econômico. A política fiscal como componente central e anticíclico de uma estratégia macroeconômica voltou definitivamente ao debate.

A centralidade da política fiscal tem sido destacada inclusive no centro do sistema econômico internacional. Embora o **bloqueio ideológico à atuação anticíclica da política fiscal seja uma realidade tanto nos EUA, quanto na Europa**, onde a maioria conservadora existente nos parlamentos e mesmo dentro dos órgãos de governo buscou limitar a utilização do investimento público como forma de incentivar a atividade econômica, instituições tradicionalmente conservadoras sinalizaram visões opostas. O banco central americano, por exemplo, atribuiu recentemente à timidez da política fiscal uma das razões para a lenta e insegura recuperação norte-americana. Na mesma direção, o FMI tem questionado a austeridade e insistido na necessidade de ampliação do investimento público como forma de contornar a crise.

Em artigo de junho de 2016 intitulado “*Neoliberalism: Oversold?*”<sup>11</sup>, economistas do FMI fizeram duras críticas à austeridade fiscal ao afirmar que essas políticas se tornam um empecilho ao próprio crescimento econômico e, conseqüentemente, à arrecadação tributária e assim ao alcance das metas fiscais. Os autores reconhecem que não existe um nível de endividamento público ótimo que poderia servir como uma meta de política econômica. Não obstante, os custos de um ajuste fiscal podem ser grandes. O aumento de tributos poderia

distorcer o lado da oferta enquanto o corte de gastos poderia deprimir o lado da demanda, tendendo a elevar o nível do desemprego e colaborar para a eclosão de crises econômicas.

Na mesma linha, o ex-secretário de tesouro americano Larry Summers aponta os efeitos negativos e contraproducentes da consolidação fiscal em cenários de crise<sup>12</sup>. Por fim, economistas Nobel como Paul Krugman e Joseph Stiglitz têm insistido na necessidade de colocar a política fiscal no centro de uma estratégia de retomada do crescimento econômico, apontando os ganhos não apenas de emprego, mas também de produtividade. Contudo, a despeito das inúmeras evidências contrárias, o discurso da austeridade segue dominante no Brasil.

## 1.2 Contração fiscal expansionista e o círculo vicioso da austeridade

**A obsessão alarmista contra qualquer elevação da dívida pública esconde uma agenda política a favor dos grupos financeiros e internacionais travestida como uma questão meramente técnica, seja ao defender a retração de bancos públicos, seja ao sugerir redução dos gastos sociais.** Além disso, tal obsessão pode gerar seu contrário, ou seja, produzir a própria elevação do endividamento que se queria evitar. Isto tende a ocorrer particularmente em circunstâncias de desaceleração cíclica da economia e das receitas tributárias.

Para evitar que uma desaceleração cíclica se transforme em uma recessão, pode-se lançar mão da possibilidade de financiar o déficit público com dívidas. Se a recessão se instalar, o déficit público aumentará de qualquer maneira por causa da contração do gasto privado e, portanto, da arrecadação tributária. Portanto, é **melhor aumentar o déficit público para evitar uma recessão do que experimentá-lo por causa de uma recessão**<sup>III</sup>.

**Em meio à recessão, se o governo procurar evitar o aprofundamento do déficit público aumentando impostos ou cortando suas despesas, ele estará simplesmente piorando a sua situação patrimonial e a do setor privado**, ou seja, cortará ainda mais as receitas do setor privado exatamente quando elas já estão caindo porque as empresas, no agregado, procuram cortar despesas para pagar dívidas. **No círculo vicioso da austeridade, cortes do gasto público induzem à redução do crescimento que provocam novas quedas da arrecadação e exigem novos cortes de gasto** (Figura 1). Esse círculo vicioso só tende a ser interrompido por decisões deliberadas do governo, a menos que haja ampliação das exportações líquidas em nível suficiente para compensar a causação cumulativa

da retração da demanda interna, pública e privada. Esta exceção é menos provável diante de uma crise internacional como a que o mundo enfrenta nesta década, com lenta recuperação da demanda e maior competição pelos mercados.

Ademais, para efeitos de sustentabilidade da dívida pública não importa o valor absoluto da mesma, mas seu valor relativo ao PIB. Se o governo contribuir para instalar uma recessão ao cortar as receitas do setor privado, a contração do PIB aumentará a relação dívida pública/PIB independentemente do esforço de poupar do governo. Em outras palavras, a dinâmica da dívida pública também depende do efeito do gasto público no conjunto da economia: se o gasto público possuir elevado efeito multiplicador (ou seja, alta capacidade de promover o crescimento econômico e se propagar pelo restante da economia) e houver uma elevada elasticidade-PIB da receita tributária (ou seja, se a arrecadação de impostos crescer mais que o crescimento do PIB em momentos de expansão econômica), então o aumento do gasto público pode estimular o crescimento a ponto de promover melhores resultados fiscais. Caso, porém, o governo promova uma retração dos investimentos e gastos públicos com elevado multiplicador com o objetivo de melhorar sua situação fiscal, é possível que o corte de gastos se prove, não apenas contracionista, mas também negativo para a dinâmica do endividamento público.

Figura 1: CICLO VICIOSO DA AUSTERIDADE



A literatura internacional tem se debruçado sobre este tema, chegando a resultados bastante diversos a respeito do tamanho dos multiplicadores, que podem variar entre valores próximos da unidade até valores superiores a 3,5. Auerbach e Gorodnichenko<sup>IV</sup> demonstram que, além de variar conforme o tipo de gasto executado pelo

governo, os multiplicadores também variam conforme o ciclo econômico, podendo alcançar valores superiores a 2 em momentos de crise. Da mesma forma, existem muitas evidências que demonstram que o multiplicador dos investimentos públicos (em infraestrutura e na área social) é superior aquele verificado no simples consumo do governo<sup>v</sup>. Por fim, também cabe ressaltar que existem evidências de que a elasticidade da arrecadação pública no Brasil é superior à unidade, ou seja, que a arrecadação de impostos varia mais que o PIB, com a amplitude variando conforme fatores como formalização, mudanças regulatórias e ciclo econômico<sup>vi</sup>. Em momentos de crise, também é de se esperar que essa tendência se acentue, tendo em vista que a queda da atividade promove o atraso/não pagamento de impostos e a redução das importações (fonte importante de receita fiscal), reduzindo a arrecadação em um ritmo maior que a queda do PIB, conforme verificado ao longo de 2015. Nesse cenário, o corte dos gastos públicos pode promover exatamente o que buscava evitar: a deterioração da situação fiscal do Estado brasileiro, com um aumento da relação Dívida/PIB.

Contra a justificativa keynesiana para a política anticíclica, economistas neoclássicos recorreram à hipótese de expectativas racionais para criticar o aumento do déficit em quaisquer circunstâncias. O ataque neoliberal à política fiscal anticíclica foi levado a seu grau superior com a hipótese de “austeridade fiscal expansionista”, que argumenta que, assim como o aumento do gasto público poderia levar à retração mais que proporcional do gasto privado, o corte do gasto público levaria à ampliação mais que proporcional do gasto privado. Deste modo, a justificativa para a política fiscal anticíclica era virada de ponta-cabeça: cortes produzem crescimento e redução

da dívida, gastos produzem inflação e mais dívida. Como, mediação entre o ajuste fiscal e a expansão econômica, os defensores dessa teoria argumentam que o aumento da confiança dos agentes é responsável pelo aumento do consumo e do investimento privados.

No entanto, essa mediação é muito frágil: (quase) **ninguém acredita mais no que Paul Krugman chamou de “fada da confiança” (*confidence fairy*)**. **Empresários não investem só porque o governo fez ajuste fiscal, mas quando há expectativas de lucro e demanda para o seu produto, da mesma forma as famílias não consomem mais por que o governo fez ajuste fiscal, mas quando há aumento de renda disponível e estabilidade no emprego**. Por isso, ao contrário do previsto pela teoria da contração fiscal expansionista, quando uma política brusca de austeridade fiscal é executada para correr atrás de uma meta fiscal irreal, o resultado é um impulso contracionista que pode jogar a economia em recessão e, então, acelerar o aumento da relação dívida/PIB, derrubando a arrecadação tributária mais do que o corte do gasto público, a depender dos multiplicadores fiscais e da elasticidade da arrecadação à variação do PIB. Em várias ocasiões históricas analisadas, o remédio da austeridade agravou o problema que pretendia resolver, forçando o próprio FMI e outros ex-exponentes da teoria da “austeridade fiscal expansionista” a mudar de opinião<sup>vii</sup>.

### 1.3 O regime fiscal brasileiro: pró-cíclico,

## anti-investimento e anti-planejamento

No caso brasileiro, **a estrutura fiscal constituída a partir do estabelecimento do chamado “tripé macroeconômico” é marcada pela pró-ciclicidade.** Como a meta fiscal é fixa, desconsiderando as alterações no ciclo econômico, ela potencializa as altas e baixas da atividade econômica.

Por definição, o governo tem controle sobre a sua decisão de gasto, mas não sobre a sua arrecadação, que depende do crescimento econômico. Dessa forma, o estabelecimento de uma meta anual implica que o governo se comprometa com um resultado fiscal com base em uma expectativa de arrecadação, considerando um crescimento econômico estimado. **Trata-se de acertar um alvo em movimento.**

No decorrer do ano, o crescimento pode não se realizar conforme projetado e resultar em uma arrecadação menor do que a prevista, comprometendo o resultado fiscal. Diante disso, o governo pode: a) anunciar que não vai mais cumprir a meta, o que implica em um forte desgaste com o congresso e com a sociedade b) não anunciar nada e, por meio de medidas artificiais como as receitas não recorrentes (receitas extraordinárias, descontos e antecipação de dividendos, contabilidade criativa etc.) ou postergação de pagamentos (por exemplo, as chamadas “pedaladas”), cumprir contabilmente a meta primária; ou c) tomar medidas adicionais para aumentar os impostos ou reduzir os gastos de forma a garantir a meta fiscal do período. Das três opções, as duas primeiras são péssimas para a credibilidade do governo e a última

opção é a mais ajustada ao regime fiscal vigente, no entanto, é a pior dentre elas – tanto em termos de crescimento quanto distributivos.

**Em contextos de baixo crescimento, a busca pelo cumprimento da meta fiscal por meio de uma política fiscal contractionista retira estímulos à demanda agregada de uma economia já desaquecida e reduz ainda mais o crescimento econômico e a própria arrecadação. Da mesma forma, o regime fiscal brasileiro se mostra inapropriado quando o crescimento econômico é maior do que o projetado.** Nesse caso, não há desincentivo para que o excesso de arrecadação se materialize na expansão do gasto público. Esse gasto adicional sobre uma economia já aquecida pode gerar um excesso de demanda agregada e pressões adicionais sobre o nível de preços. Em síntese, **no regime de metas fiscais anuais, não somente o resultado fiscal é pró-cíclico, mas a busca pelo cumprimento da meta fiscal ao longo do ano acentua o ciclo econômico.**

**Um segundo fator a se destacar é a natureza “anti-investimento” do regime fiscal atual. Isso ocorre pois a estrutura de gastos públicos no Brasil é bastante rígida, fazemos com que qualquer corte de gastos recaia primordialmente sobre o investimento público, um dos poucos gastos passível de contingenciamento.** Sendo assim, toda vez que a economia adentra um período de baixo crescimento, com queda de receitas e dificuldade de obtenção da rígida meta de superávit primário, o primeiro alvo dos cortes são os investimentos públicos, fazendo com que qualquer tentativa de planejá-los no longo prazo se transforme em um exercício de ficção. Ainda que se procure preservar os

investimentos prioritários em estágio avançado de execução, sabe-se que nesta lógica o início de novos investimentos costuma ser postergado. Afinal, é mais fácil cortar gastos que vão gerar benefícios futuros do que aqueles que trazem benefícios presentes.

Dessa forma, **o regime de superávit primário impõe uma lógica curto-prazista à gestão da política fiscal, desprestigiando os instrumentos de planejamento governamental.** Estas características trazem um elevado grau de incerteza ao planejador, que se vê sempre subsumido ao regime de metas primárias, fazendo com que o país abra mão de seu futuro para garantir uma meta presente, que pode aprofundar a recessão e se mostrar incapaz de melhorar a situação das contas públicas. **Na ditadura do superávit primário, os fins são atropelados pelos meios, e tudo se subordina à necessidade de cumprir a meta, inclusive o crescimento, o emprego e o bem estar da população.**

## 1.4 Sim, há alternativas: propostas para um novo regime fiscal

A reversão da atual crise econômica brasileira depende de um trabalho coordenado, de vários fatores políticos e econômicos que superam em muito o escopo deste documento. No entanto, a questão que cabe colocar aqui é que existem alternativas ao inadequado regime fiscal brasileiro que auxiliam a retomada do crescimento,

tirando o país da recessão e ao mesmo tempo apontando para a melhoria das contas públicas no médio/longo prazo. Essas alternativas se contrapõem à proposta de regime fiscal do governo Temer, que será discutida na seção 3.4 desse documento.

Portanto, um novo modelo de gestão fiscal precisa entrar em vigor: um modelo de caráter anticíclico, que viabilize o planejamento e que priorize o investimento público. Neste sentido, três alternativas são aqui indicadas para alimentar o debate público sobre o tema.

Em primeiro lugar, é necessário repensar a forma como é estabelecida a meta fiscal atualmente. Ao centrar fogo em uma meta fiscal rígida de superávit primário, não se leva em consideração a possibilidade de mudanças abruptas ou cíclicas inesperadas no ritmo de crescimento econômico, tornando a política fiscal uma força pró-cíclica. Portanto, **é de fundamental importância mudar a forma de calcular as metas fiscais, ajustando-as ao ciclo econômico e uma primeira alternativa é a utilização de um “resultado fiscal estrutural”**, como observado no Chile e na Alemanha. Ou seja, no conceito estrutural de resultado fiscal, busca-se retirar o elemento cíclico do cálculo da meta fiscal.

Alternativamente, **uma forma de aprimorar e flexibilizar o regime fiscal brasileiro é com a adoção de bandas fiscais de forma análoga ao que ocorre no regime de metas de inflação.** Dessa forma o Estado pode implementar uma política anticíclica dentro dos limites da banda estabelecida. Ou ainda, um regime de bandas escalonadas pode institucionalizar uma política anticíclica, ao estabelecer para cada patamar de crescimento uma banda fiscal específica. Assim, quanto maior o



crescimento econômico, mais alto deverá ser o resultado fiscal e, quanto menor o crescimento, menor será o esforço fiscal exigido.

Em terceiro lugar, é necessário que eventuais cortes de gastos públicos preservem o máximo possível os projetos de investimento público, possibilitando que o planejamento destes investimentos não sejam diretamente afetados pela mudança de orientação na política fiscal. Neste sentido, seria importante retirar do cálculo do resultado primário estrutural a totalidade dos investimentos públicos, uma vez que estas decisões são de longo prazo, trazem retornos sociais e econômicos e não deveriam ser paralisadas por decisões curto-prazistas. A retirada dos investimentos públicos do cálculo do primário forçaria o debate acerca da composição dos gastos correntes, revelando as eventuais ineficiências destes e centrando fogo nos seus efeitos dinâmicos.

O princípio da chamada “regra de ouro” estabelece que os investimentos públicos proporcionam uma acumulação de ativos que geram renda e bem estar futuro, tornando esses gastos em algo intertemporalmente sustentável. **Retirar todo investimento público do cálculo do superávit primário (assim como o gasto com juros é excluído desse indicador) pode ser uma alternativa interessante para o regime fiscal brasileiro, pois incentiva o uso do investimento público como vetor de desenvolvimento e abre espaço para atuação anticíclica do gasto público.**

## 2.

# Dívida pública e a gestão macroeconômica

## 2.1 A dívida pública não é pecado nem irresponsabilidade

No Brasil, a excessiva preocupação com o patamar da dívida é carregada por preconceitos ideológicos e por uma visão estreita sobre a relação entre Estado, moeda estatal e dívida pública. **A ideia de que o aumento da dívida pública é necessariamente negativo repousa sobre uma visão moralista da economia, a**

mesma que aponta o mercado como a esfera virtuosa da sociedade e o Estado como a esfera ineficiente. De fato, a dura aversão a qualquer aumento de dívida pública está na essência da visão neoliberal, na qual a austeridade constitui o remédio amargo e doloroso, mas necessário para expurgar os excessos cometidos pelo Estado.

Nesse sentido, essa excessiva preocupação com o patamar da dívida é frequentemente carregada por preconceitos ideológicos e por uma visão estreita sobre a relação entre Estado, moeda estatal e dívida pública. Uma dívida elevada pode custar muito caro, mas um Estado soberano não quebra por conta



de dívidas na sua própria moeda, e por isso a natureza da dívida pública se diferencia substancialmente da gestão de dívidas privadas, e o governo não incorre nas mesmas restrições para gasto e endividamento. **O paralelo com a economia da dona de casa não serve para as finanças públicas.**

A dívida pública é da natureza do regime capitalista e deve ser enxergada sem preconceitos ideológicos. Trata-se daquilo que o setor público (no Brasil, União, estados e municípios) deve na forma de dívida contratual (junto a credores privados, agências governamentais ou organizações multilaterais) ou dívida mobiliária, ou seja, títulos públicos. Como instituição, a dívida pública existe legitimamente em todos os países do mundo, pois nem sempre é possível ou desejável que dispêndios públicos sejam financiados com impostos ou com emissão monetária pura e simples. Neste caso, o gasto público é financiado com dívidas. É comum que dívidas financiem o investimento público, que muitas vezes exige dispêndio que excede disponibilidades do orçamento anual, mas que gera estímulo ou cria condições para atividades privadas que vão gerar impostos ao longo do tempo.

**Do ponto de vista da gestão macroeconômica, a possibilidade de financiar gasto público com dívida pública é importante, seja para manter operando os serviços sociais, seja para realizar políticas contracíclicas e evitar a contração de gastos privados** e, portanto, impedir uma recessão que pode prejudicar a própria arrecadação de impostos e aumentar a própria dívida pública (em relação ao PIB).

A dívida pode aumentar também por conta dos juros cobrados sobre a dívida anterior, independentemente de déficits primários do setor público, ou seja,

independentemente do fato de as despesas não-financeiras serem maiores do que receitas não-financeiras. Como se sabe, enquanto o balanço ou resultado (superávit ou déficit) primário exclui o gasto (“serviço”) oriundo da dívida pública, o resultado nominal das contas públicas inclui.

Além de financiar gastos financeiros e não-financeiros do setor público, títulos públicos também são usados para realização da política monetária, através das operações de mercado aberto, voltadas a diminuir (ou aumentar) liquidez no mercado financeiro com a venda (ou recompra) de títulos públicos e, desse modo, influenciar a taxa de juros. Ou seja, além de financiar o gasto público, a dívida pública também tem a função de operar a política monetária. Neste sentido, a dívida pública é um ativo privado dos mais importantes, pois é nela que os investidores se direcionam em momentos de incerteza, servindo como âncora e porto seguro da riqueza privada.

## 2.2 Não há um número mágico para a dívida pública

Em 2011, durante o debate parlamentar sobre o aumento do limite da dívida pública nos EUA, um artigo de Carmen Reinhart & Kenneth Rogoff foi muito influente ao apresentar dados para argumentar que, a partir do patamar de 90% do PIB, a dívida pública levaria à queda significativa do crescimento econômico. Pouco tempo

depois, o argumento foi desconstruído mostrando, primeiro, que os exercícios econométricos tinham especificações e procedimentos equivocados<sup>IX</sup>. Segundo, com grande probabilidade, o sentido de causalidade era inverso, ou seja, o baixo crescimento ou a recessão é que levariam a um aumento do endividamento público, seja por desacelerarem o ritmo do crescimento da arrecadação tributária, seja por ativarem gatilhos automáticos de gasto público, como o seguro desemprego ou certos dispêndios fixados por lei independentemente do comportamento da arrecadação e da postura de política econômica (mais ou menos “austeras”) dos governos.

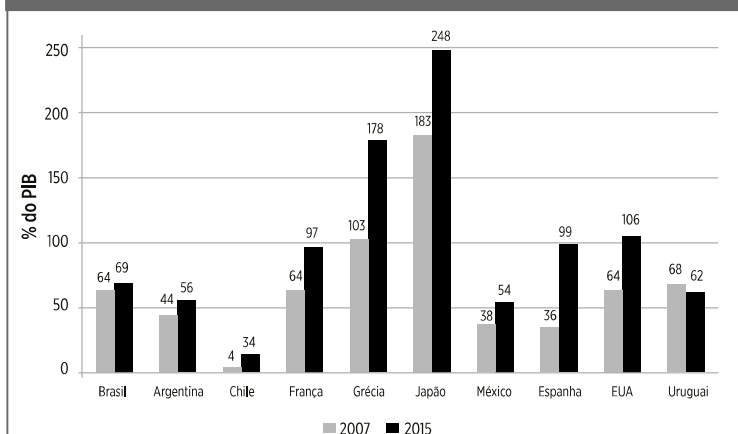
De fato, **não há um número mágico a partir do qual a relação dívida pública/ PIB torna-se problemática**. Alguns países tem dívida menor do que a brasileira, por exemplo Argentina (56% do PIB em 2015), ou Chile (14%), mas outros países tem dívida substancialmente maior como Espanha (99%), EUA (106%) e Japão

(248%). **Nesse contexto, a dívida brasileira é tão grande? Qual é o parâmetro para definição de grande? Na verdade, os economistas não se arriscam a definir parâmetro ótimo para dívida pública, simplesmente porque ele não existe.**

Mais do que procurar um patamar específico, a análise relevante é a da trajetória da dívida pública. Considerando esse aspecto, conforme dados do FMI, a dívida pública brasileira cresceu nos últimos anos, passando de 64% do PIB em 2007 para 69% do PIB em 2015, mas isso não é uma especificidade brasileira, outros países também contabilizaram aumento de suas dívidas, o que mostra que os mesmos reagiram aos efeitos da crise internacional de 2008: como mostra a figura 2, a Argentina passou de 45% para 54% do PIB, a França de 64% para 97% a Espanha de 36% para 99%. Esses aumentos de dívida não necessariamente implicam em descontrole fiscal. Há, no entanto, duas circunstâncias em que o aumento das dívidas tende a gerar instabilidade econômica:

Figura 2: DÍVIDA BRUTA DE PAÍSES SELECIONADOS

Fonte: FMI. Elaboração própria.



1) Quando a taxa de juros sobre a dívida é muito elevada, aumentando o custo dos serviços da dívida e, eventualmente, gerando uma trajetória explosiva da dívida. O custo fiscal de uma política prolongada de **juros altos não apenas desloca um volume significativo do orçamento corrente para o pagamento de juros, mas pode gerar uma trajetória insustentável, o que em certas circunstâncias pode provocar inflação e desvalorização cambial.** O Japão, por exemplo, tem dívida alta que não representa um problema iminente porque podem refinarçar (“rolar”) a dívida a taxas de juros muito baixas, às vezes até negativas.

2) **Quando é denominada, vendida e paga em moeda que não é emitida pelo Estado endividado.** Isso gera fragilidade financeira, pois o país pode ter dificuldade de obter moeda externa ou só obtê-la a preços caros. Curiosamente, como a Itália não controla o Banco Central que emite a moeda em que sua dívida é denominada, ou seja, o Euro, o país sofre um tipo diferente de vulnerabilidade “externa” (como, em diferentes graus, Espanha, Portugal e Grécia), pois está sujeito a variações de juros sobre sua dívida que não é capaz de controlar por meio de operações do Banco Central.

No caso brasileiro, veremos que a política monetária é um grande determinante da variação da evolução da dívida pública interna. No entanto, a dívida e a vulnerabilidade externas diminuíram muito desde 2002. Neste ano, 67,4% da dívida referiam-se à dívida interna e 32,6% à dívida externa. Em 2014, a dívida interna total passou a 95,1% e a dívida externa a 4,9%. Essa última caiu pois, a partir de 2006, o país acumulou reservas em dólar em excesso aos compromissos de curto prazo, ao mesmo tempo em que a União (proprietária das reservas

cambiais) reduziu seu endividamento externo, tornando o setor público um credor externo líquido.

Além disso, parte importante da dívida externa (ou seja, ativos financeiros de propriedade estrangeira) é denominada em Reais, o que diminui a vulnerabilidade do país a desvalorizações cambiais. Como as reservas são concentradas em dólares, uma desvalorização do real perante o dólar reduz a dívida pública líquida (a dívida bruta menos os ativos do setor público, como as reservas cambiais) e gera ganhos patrimoniais que o Banco Central transfere semestralmente para o Tesouro Nacional. Em 2015, esses ganhos patrimoniais resultantes da depreciação cambial (de 47% em termos nominais em relação ao dólar, ou de 28% em termos efetivos reais) somaram R\$ 260 bilhões, algo bem maior do que o prejuízo do BC com operações de seguro cambial oferecido a agentes privados (na forma de *swaps* cambiais), de R\$ 90 bilhões.

## 2.3 Dívida líquida: melhoras apesar do fardo dos juros

O comportamento da dívida líquida não depende exclusivamente dos resultados primário alvejados pela meta fiscal. Sua evolução é também impactada pelo pagamento de juros, pela variação cambial e pela venda ou compra de ativos públicos<sup>x</sup>. Por exemplo, depois da forte redução da dívida trazida pelo Plano Collor, o alto nível dos superávits primários até 1995 e as receitas

com privatizações conteriam o crescimento da dívida interna (mesmo com o reconhecimento de passivos contingentes ou “esqueletos”), caso o custo fiscal da política monetária não fosse sobredeterminante da reprodução ampliada da dívida. Logo, mesmo no período entre 1991 e 1998, a dívida pública cresceu por causa da capitalização do pequeno passivo existente em 1991 com base em juros internacionalmente elevadíssimos (de acordo com dados do Banco Central, ver Quadro 1).

Às vezes se alega que o reconhecimento e a assunção de dívidas (passivos contingentes ou “esqueletos”) foram responsáveis pela elevação da dívida pública durante o governo Fernando Henrique Cardoso. Cálculos de Pêgo Filho & Pinheiro<sup>21</sup>, contudo, mostram que isto equivale a 5% da variação da dívida entre janeiro de 1996 e junho de 2003, e representa apenas 40% das receitas obtidas com superávits primários e privatizações.

**O que determina a trajetória explosiva da dívida no período FHC são os juros muito elevados e o lançamento de títulos indexados em dólar para evitar a crise da âncora cambial.** Como se sabe, a

defesa da política cambial depois do Plano Real contou, primeiro, com o aumento do diferencial de juros para atrair capitais interessados em títulos de curto prazo denominados na moeda brasileira. É por isso que o custo fiscal da política de juros altos mais que dobrou entre 1993 e 1998, a despeito do efeito favorável sobre a sustentabilidade da dívida provocado pelos superávits primários e pelas privatizações. Em segundo lugar, o Tesouro Nacional passou a lançar títulos públicos com cláusulas de variação cambial, de maneira a assegurar rentabilidade em dólar atraente para portadores de títulos denominados em Reais ou para fornecer seguro cambial para empresas endividadas externamente, dado o risco de depreciação da moeda brasileira. Isso transferia o risco da depreciação cambial para o Tesouro Nacional, o que teria impacto significativo sobre a trajetória da dívida a partir de janeiro de 1999, quando uma forte crise cambial determinou a depreciação do Real.

Entre 1999 e 2002, de fato, embora a média dos resultados primários superasse 3% do PIB, a dívida aumentou por causa da preservação de um patamar elevado de taxa de juros (a despeito da mudança do regime

Quadro 1: VARIÁVEIS FISCAIS E DÍVIDA DO SETOR PÚBLICO CONSOLIDADO – 1991-1998 (% PIB)

Fonte: Banco Central. Elaboração própria.

Variáveis fiscais	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Juros reais	2,9	3,31	2,97	4,07	4,82	3,38	3,12	6,88
Juros nominais	-	-	-	-	6,91	5,32	4,72	7
Atualização monetária	-	-	-	-	2,09	1,94	1,6	0,12
Saldo primário	2,71	1,57	2,26	5,21	0,25	-0,09	-0,92	0,01
Saldo nominal	-	-	-	-	6,66	5,41	5,64	6,99
Saldo operacional	0,19	1,74	0,71	-1,14	4,57	3,47	4,04	6,87
Privatizações					0,15	0,1	1,9	3
Esforço fiscal = Saldo primário + privatizações	2,71	1,57	2,26	5,21	0,4	0,01	0,98	3,01
Saldo da dominância financeira (juros – esforço fiscal)	0,19	1,74	0,71	-1,14	6,51	5,31	3,74	3,99
Reconhecimento de passivos contingentes	0	0	0	0	0	1,7	1,8	3,1
Dívida interna	13,5	18,4	18,8	21,5	23	27,1	27,8	33,1
Dívida externa	23,3	18,7	14,4	8,5	5	3,6	4	5,8
Total da dívida pública	36,8	37,1	33,2	30	28	30,7	31,8	38,9

cambial) e do impacto da desvalorização cambial sobre os títulos públicos indexados em dólar (ver Quadro 2).

**Já entre 2003 e 2013 a redução da relação dívida líquida/PIB total foi expressiva, de 54,3% para 30,6% segundo o Banco Central, muito embora as taxas de juros**

**Quadro 2: DETERMINANTES DA VARIAÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA LÍQUIDA (% PIB, 1999-2002)**

Fonte: Banco Central, Elaboração própria.

Ano	1999	2000	2001	2002
Varição da Dívida/PIB (1+2+3+4)	7,0	0,1	3,9	2,9
1. NFSP	5,3	3,4	3,4	3,9
1.1 Superávit Primário	-2,9	-3,3	-3,5	-3,3
1.2 Juros Reais	4,0	4,4	4,5	1,1
1.3 Atualização Monetária	4,3	2,3	2,4	6,1
2. Depreciação Cambial	6,5	1,6	3,0	9,3
2.1 Efeito na Dívida Interna	3,8	0,8	1,5	4,8
2.2 Efeito na Dívida Externa	2,8	0,8	1,5	4,4
3. Passivos contingentes e Privatizações	0,5	-1,0	1,4	0,7
4. Efeito do crescimento do PIB	-5,3	-3,9	-3,9	-11,0

**Quadro 3: DETERMINANTES DA VARIAÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA LÍQUIDA (% PIB, 1999-2002)**

Fonte: Banco Central, Elaboração própria.

% PIB / ANO	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>1. Dívida líquida total</b>	<b>59,9</b>	<b>54,3</b>	<b>50,2</b>	<b>47,9</b>	<b>46,5</b>	<b>44,5</b>	<b>37,6</b>	<b>40,9</b>	<b>38,0</b>	<b>34,5</b>	<b>32,3</b>	<b>30,6</b>	<b>33,1</b>	<b>36,2</b>
<b>2. Dívida líquida - variação anual (3 - 4)</b>	<b>8,4</b>	<b>-5,7</b>	<b>-4,1</b>	<b>-2,3</b>	<b>-1,4</b>	<b>-1,9</b>	<b>-7,0</b>	<b>3,3</b>	<b>-2,9</b>	<b>-3,5</b>	<b>-2,2</b>	<b>-1,7</b>	<b>2,5</b>	<b>3,1</b>
<b>3. Fatores condicionantes:</b>	<b>14,4</b>	<b>2,3</b>	<b>2,6</b>	<b>2,7</b>	<b>3,3</b>	<b>3,4</b>	<b>-1,4</b>	<b>5,8</b>	<b>2,9</b>	<b>0,7</b>	<b>0,9</b>	<b>1,4</b>	<b>4,5</b>	<b>4,3</b>
3.1 NFSP	4,4	5,2	2,9	3,5	3,6	2,7	2,0	3,2	2,4	2,5	2,3	3,0	6,0	10,4
3.1.1 Primário	-3,2	-3,2	-3,7	-3,7	-3,2	-3,2	-3,3	-1,9	-2,6	-2,9	-2,2	-1,7	0,6	1,9
3.1.2 Juros nominais	7,6	8,4	6,6	7,3	6,7	6,0	5,3	5,1	5,0	5,4	4,4	4,7	5,5	8,5
3.2. Ajuste cambial	9,8	-3,8	-0,9	-0,9	-0,3	0,8	-2,5	2,4	0,5	-1,5	-1,2	-1,8	-1,7	-6,5
3.2.1 Dívida interna indexada ao câmbio	5,1	-1,3	-0,2	-0,2	-0,1	-0,1	0,1	-0,1	0,0	-0,1	-0,1	-0,1	0,0	-0,3
3.2.2 Dívida externa - metodológico	4,7	-2,5	-0,7	-0,7	-0,2	0,9	-2,6	2,5	0,4	-1,4	-1,1	-1,7	-1,6	-6,3
3.3 Dívida externa - outros ajustes	0,0	0,9	0,3	-0,1	0,1	-0,1	-0,8	0,3	0,0	-0,2	-0,1	0,3	0,2	0,4
3.4 Reconhecimento de dívidas	0,4	0,0	0,3	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,0	-0,1	0,0	-0,1	0,1
3.5 Privatizações	-0,2	0,0	0,0	0,0	-0,1	0,0	0,0	-0,1	-0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>4. Efeito do crescimento do PIB sobre a dívida</b>	<b>-6,0</b>	<b>-8,0</b>	<b>-6,6</b>	<b>-4,9</b>	<b>-4,8</b>	<b>-5,3</b>	<b>-5,6</b>	<b>-2,5</b>	<b>-5,8</b>	<b>-4,2</b>	<b>-3,1</b>	<b>-3,1</b>	<b>-2,0</b>	<b>-1,2</b>



**continuassem elevadíssimas internacionalmente (quadro 3).** Nesse período, a redução se explica pela permanência de superávits primários e pelo aumento da taxa de crescimento do PIB nominal, mas poderia ser muito maior caso a política monetária não permanecesse extremamente conservadora.

É verdade que a taxa de juros assumiu tendência de queda, mas manteve o patamar de maior taxa do mundo na média do período. Sem embargo, apesar da tendência de redução da relação dívida líquida/PIB, a carga de juros da dívida pública continuou, antes da crise financeira de 2008, na média de 7% do PIB entre 2003 e 2007, mais do que o dobro dos superávits primários.

**A dívida externa, por sua vez, caiu e, a partir de 2006 o país passou a realizar uma política de acumulação de reservas cambiais em excesso aos compromissos de curto prazo tornando-se credor líquido. Por conta disso, quando em 2008 a crise mundial determinou forte depreciação da moeda brasileira, a acumulação de reservas cambiais propiciou significativos ganhos patrimoniais relacionados à dívida externa líquida (dívida bruta diminuída pelas reservas cambiais), como voltaria a ocorrer no período de depreciação cambial iniciado no segundo semestre de 2011.**

Entre 2011 e 2014, a depreciação cambial continuou contribuindo para reduzir a dívida líquida. O superávit primário aumentou em 2011 (em relação a 2009 e 2010), mas sua contribuição diminuiu em 2012 e 2013 junto com a desaceleração do PIB, até o déficit primário verificado em 2014, como mostra o quadro 3.

Em suma, **no final de 2014, pelo critério**

**da dívida líquida não havia um cenário de tragédia fiscal, desenhado pelos economistas de mercado. Havia, sim, condições financeiras para realizar uma política anticíclica que ampliasse o investimento público e o gasto social para impedir que a desaceleração cíclica se transformasse na maior recessão da história recente.** Contudo, a ofensiva pela austeridade fiscal negligenciou a dívida líquida como critério de avaliação da “solvência” do Estado e privilegiou a dívida bruta.

## 2.4 Dívida Bruta e o nó da gestão macroeconômica

Alguns dos principais indicadores fiscais se deterioraram muito rapidamente no Brasil desde 2013. Isso vem reforçando a visão do senso-comum, de que o governo gasta muito e que essa é a principal causa do crescente endividamento. Será?

O tema não é simples. **A trajetória da dívida pública responde a uma interação muito complexa entre as diversas políticas macroeconômicas: cambial, creditícia, monetária e fiscal.** Por isso, é importante avaliar o quanto da deterioração fiscal está relacionada ao resultado primário – isto é, ao descompasso entre as receitas e despesas primárias –, que capta aspectos mais diretos da política fiscal propriamente dita, e o quanto se deve a questões mais gerais da gestão macroeconômica.

Antes, vale analisar brevemente a situação fiscal brasileira em termos comparativos

para identificar idiosincrasias e também aqueles aspectos que se assemelham às tendências prevalentes na maior parte dos países que também estão passando por uma deterioração fiscal na atual fase de grande recessão da economia mundial. O que se pode concluir a partir dessa análise?

1) A dívida líquida no Brasil alcançou 36,2% do PIB em 2015, que é um valor pouco superior à média mundial (33,9% do PIB). Porém, a dívida bruta de 66,5% do PIB é elevada em termos comparativos e se deteriorou nos últimos anos, aproximando o Brasil dos 27% países mais endividados no mundo. Há uma tendência de aumento das dívidas brutas no mundo como um todo cuja média passou de 46,5% em 2011 para 54,3% do PIB em 2015, mas isso ocorreu com maior velocidade no Brasil após 2013.

2) O Brasil não dista muito das tendências mundiais em termos de resultado primário. O país ocupa uma posição mediana nas comparações internacionais, apesar da conversão do superávit primário de 1,7% do PIB em 2013 para déficit de 1,9% do PIB em 2015. No resto do mundo também está prevalecendo uma deterioração nos resultados primários: em média, as projeções do FMI apontam para aumento dos déficits de 0,7% do PIB em 2013 para 2,3% em 2015.

3) O cenário é completamente distinto quando analisamos o resultado nominal, que inclui a conta de juros. O déficit nominal no Brasil mais que triplicou de 3,0% do PIB em 2013 para 10,3% do PIB em 2015, quase o triplo da média mundial de 3,7% do PIB.

4) No resto do mundo, o volume de juros está relativamente estabilizado em um baixo patamar (em média, um pouco

acima de 1% do PIB) e a deterioração nos resultados nominais está sendo puxada pelas já mencionadas quedas nos resultados primários. Já no Brasil ocorre um fenômeno muito peculiar: a conta de juros saltou de 4,7% do PIB em 2013 para 8,5% do PIB em 2015 e responde pela maior parte da deterioração no resultado nominal.

Tais constatações nos levam a pelo menos dois questionamentos sobre as idiosincrasias brasileiras: o que explica a diferença entre um nível mediano de endividamento líquido e a elevada dívida bruta? Como é possível um governo com um nível mediano de endividamento líquido vir a ter uma das maiores contas de juros entre os países do planeta?

Para responder ao menos parcialmente estas questões, será necessário apresentar alguns conceitos e mecanismos de interação das políticas macroeconômicas, o que procuraremos fazer de maneira didática. A dívida bruta é o total das dívidas do governo, principalmente os títulos públicos emitidos pelo Tesouro Nacional. A dívida líquida corresponde à diferença entre a dívida bruta e os ativos que o governo possui, como as reservas internacionais e os créditos junto às instituições financeiras, ou seja, o dinheiro que o BNDES, o BB e a Caixa devem ao Tesouro.

Quando o governo vai ao mercado de câmbio e troca reais por dólares que passarão a compor suas reservas ou quando empresta recursos ao BNDES a juros subsidiados para financiar os investimentos privados, como fez amplamente nos últimos anos, ele aumenta a quantidade de moeda ou liquidez da economia. Pela maneira como opera nossa política monetária, o Banco Central vende títulos públicos do Tesouro Nacional em troca

dessa moeda adicional para enxugar a liquidez. Isto porque a política de combate à inflação no Brasil está muito focada no controle da liquidez via compra e venda de títulos públicos de curtíssimo prazo pelo Banco Central nas chamadas operações compromissadas. Outro caminho seria o próprio Tesouro Nacional se antecipar e emitir títulos da dívida pública de melhor perfil do que os títulos de curtíssimo prazo que o Banco Central colocaria no mercado. De todo modo, o resultado da decisão do governo de ampliar suas reservas internacionais ou capitalizar o banco público terá como contrapartida o aumento da dívida bruta e dos ativos simultaneamente. Daí a explicação: **o governo nos últimos anos reduziu substancialmente sua dívida líquida, mas simultaneamente aumentou a dívida bruta para acumular ativos.**

**Essa estratégia possui méritos como, por exemplo, a redução da vulnerabilidade externa do setor público, ao converter sua posição para credor em moeda estrangeira, como já discutido.** Da mesma forma, a política de expansão dos empréstimos do BNDES, em 2009, foi essencial para a ação contracíclica que assegurou a recuperação rápida da economia brasileira em relação à maior crise da história do capitalismo mundial desde a década de 1930.

Há que se alertar que o BNDES que tem sido alvo de enorme confusão ideológica ao se tratar das contas fiscais. É nesse contexto que se inscrevem determinadas propostas – por exemplo, a antecipação de R\$ 100 bilhões dos empréstimos que o Tesouro concedeu ao banco e a PEC que pretende retirar a vinculação constitucional de recursos do FAT ao BNDES – com o objetivo de reduzir sobremaneira ou mesmo fechar o

BNDES e não necessariamente equacionar os dilemas relacionados à debilidade de mercado financeiro de longo prazo no Brasil. Negligencia-se a presença de falhas estruturais (juros recorrentemente altos, falta de fontes privadas de longo prazo em moeda local etc.) que exigem que o BNDES financie não somente projetos de grandes externalidades, como infraestrutura e inovação, mas também a ampliação geral de capacidade produtiva. Sem dívida, o ataque ideológico ao BNDES não poderia vir em momento pior, em que a recessão exige que o banco sirva de instrumento de estabilização do ciclo de crédito.

**Apesar disso, não podemos negligenciar os elevados custos dessa política de acumulação de ativos.** O país passou a dispor de um volume expressivo de reservas internacionais, que alcançou um montante superior a R\$ 1.400 bilhões em 2015 (ou cerca de US\$ 360 bilhões) e é remunerado pelas baixíssimas taxas de juros vigentes no mercado internacional, além de cerca de R\$ 500 bilhões de créditos junto ao BNDES, que paga ao Tesouro algo próximo a 5% ao ano. Sua contrapartida é o aumento equivalente da dívida pública que é captada a um custo médio muito mais alto, ao redor de 13%, e que pouco se modificou nos últimos anos.

**A estratégia de acumulação simultânea de ativos e passivos, com grande diferencial de rentabilidade entre eles, explica boa parte da elevada conta de juros.** As estimativas do custo de oportunidade, que consideram os diferenciais entre as remunerações dos ativos e de uma carteira equivalente com a composição média dos títulos da dívida pública, são da ordem de 2,7% do PIB em 2015 para manutenção das reservas internacionais e 0,7% do PIB no caso dos empréstimos ao

BNDES<sup>XII</sup> (Figura 3).

Mas ainda estamos longe explicar o custo de 8,5% do PIB em juros registrados em 2015 e que reflete as perdas especialmente altas que o Banco Central teve no ano passado com as chamadas operações de swap cambial, que são utilizadas para tentar controlar a cotação do dólar.

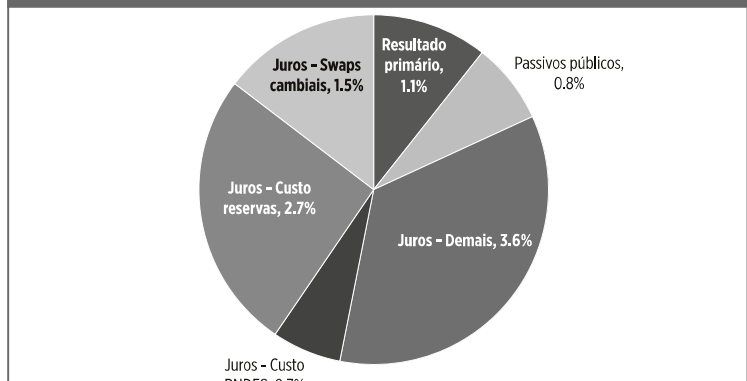
O termo *swap* significa permuta e, simpli-ficadamente, o que o Banco Central faz são contratos com os agentes do mercado em que se compromete a pagar a variação da taxa de câmbio e em troca recebe uma taxa de juros pós-fixada que é próxima da Selic. Os swaps cambiais são instrumentos importantes, mas a condução da política cambial no Brasil foi questionável nos últimos anos. Quando o Banco Central vende ou compra dólar futuro por meio de swaps, ele faz muito mais do que “oferecer hedge para os agentes privados”, como repete o discurso oficial. Essas operações permitem aos agentes se posicionarem de forma especulativa na posição oposta

àquela do BC. Quando essas posições somam montantes em torno de US\$ 100 bilhões, o resultado desses swaps pode impor perdas grandes para um lado ou para o outro<sup>XIV</sup>.

Após as eleições de 2014, a nova equipe econômica sinalizou ao mercado uma mudança na política cambial, que se tornaria mais flexível. A taxa de câmbio seguiria, portanto, o rumo apontado pelo mercado. No fundo, **o Banco Central sinalizou que o mercado poderia apostar contra a sua posição e que ele não interviria de forma incisiva usando o seu poder de *market maker*. E foi o que aconteceu, o dólar saiu de cerca de R\$ 2,60 em dezembro de 2014 para R\$ 3,90 em dezembro do ano seguinte, uma desvalorização de 50% que resultou em enormes ganhos ao mercado e enormes perdas ao Banco Central.** Assim, o saldo das operações de swaps cambiais gerou prejuízos de R\$ 89,7 bilhões ou 1,5% do PIB que estão contabilizados na conta de juros.

Figura 3: - DÉFICIT NOMINAL DO SETOR PÚBLICO. (% DO PIB)

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados do BCB. Nota: Inclui estimativas dos custos de oportunidade da manutenção das reservas e dos créditos BNDES, além dos passivos junto a bancos e fundos públicos contraídos em anos anteriores e quitados em 2015.



Vale notar que, para 2015, **somando-se os custos de oportunidade da manutenção das reservas internacionais e dos créditos aos BNDES com o resultado das operações de swaps cambiais, chegamos a 4,9% do PIB (Figura 3)**. É claro que esta análise é muito simples. A rigor, a avaliação da política cambial deveria considerar benefícios indiretos da menor volatilidade cambial e da redução da fragilidade externa da economia brasileira. Assim como os retornos indiretos dos empréstimos ao BNDES em termos de dividendos pagos ao Tesouro e maior crescimento econômico. Porém é útil para ilustrar a ordem de grandeza dos valores. Chegamos a mais da metade dos 8,5% do PIB da conta de juros e do déficit nominal de 10,4% do PIB, e quase não falamos explicitamente do resultado primário ou da política fiscal propriamente dita.

Mesmo os 3,6% do PIB restantes de juros também guardam correlação com as políticas macroeconômicas mais gerais porque são influenciados pelas altas taxas de juros praticadas no mercado interno. Ou seja, a política de altos juros impõe um enorme custo fiscal ao conjunto de políticas econômicas (fiscal, cambial, monetária, industrial).

**São diversas as razões para os elevados níveis de taxas de juros no Brasil. Estas passam pela estrutura oligopolizada do mercado financeiro e uma cultura curto prazista que se formou pelo menos desde o período de hiperinflação; até o modus operandi da política monetária, que utiliza a taxa Selic como principal (e quiçá o único) instrumento de controle da inflação.** Há de se ressaltar que a taxa de juros tem um forte viés político, sendo tanto maior quanto mais refém forem as autoridades monetárias do setor financeiro.

Por outro lado, as consequências das altas taxas de juros são drásticas, como o elevado custo médio da dívida mobiliária interna. Uma simulação simples indica que uma redução de apenas 3 pontos percentuais da taxa de juros geraria uma economia para os cofres públicos da ordem de 1,9% do PIB na conta de juros.

**Em suma, é preciso desatar o nó da gestão macroeconômica se o verdadeiro objetivo for equacionar os problemas fiscais. A ideia que se disseminou no Brasil de que ao governo só compete controlar os gastos primários, não havendo nenhum limite para os custos fiscais das demais políticas macroeconômicas, deve ser revista** sob pena de continuarmos “enxugando gelo”, como criticou anos atrás uma certa ex-ministra do governo Lula ao se referir à proposta de ajuste fiscal de um ex-ministro da Fazenda. Mesmo porque desatar o nó da gestão macroeconômica envolve, entre outros desafios, remover alguns dos obstáculos estruturais ao crescimento da economia brasileira, como os juros altos e a precariedade dos mecanismos de financiamento do investimento de longo prazo. Sem crescimento fica muito mais difícil promover qualquer ajuste fiscal, como argumentaremos mais adiante

# 3.

## Gasto público e o perigoso caminho da austeridade

### 3.1 O gasto público e a “crise fiscal”

O diagnóstico convencional da crise pela qual passa o país, do ponto de vista econômico e fiscal, traduz-se simplificada e na seguinte narrativa: os governos do PT expandiram demais os gastos públicos, principalmente depois da crise internacional, encobriram o déficit público crescente por meio da chamada “contabilidade criativa” e das “pedaladas fiscais”, e esse tipo de política fiscal expansionista e nada transparente destruiu a confiança do mercado e mergulhou o país na estagflação.

Em oposição a esse diagnóstico, a seção que segue reconstrói a história do gasto público dos últimos 16 anos a partir das séries históricas de receitas e despesas do governo central divulgadas pelo Tesouro. Esse trabalho mostra o seguinte:

1) **A despesa do governo vem crescendo a um ritmo elevado e incrivelmente estável (acima do PIB) há mais tempo**, antes mesmo da flexibilização fiscal posta em marcha a partir de 2006, inclusive nos períodos de ajuste fiscal. As taxas médias de crescimento real do gasto dos últimos quatro governos, conforme vemos no quadro 4, foram: FHC II (3,9%), Lula I (5,2%), Lula II (5,5%) e Dilma I (3,8%) – já

considerados nesses cálculos os efeitos das chamadas pedaladas fiscais (despesas pagas por intermédio de bancos e fundos públicos) e os subsídios do BNDES que não transitam pelo orçamento (Quadro 4).

2) **O principal fator por trás do crescimento das despesas na esfera federal não são os gastos com pessoal**, como muitos leigos acreditam. Estes crescem sistematicamente abaixo do PIB e tiveram sua menor taxa real de expansão justamente no governo Dilma I (-0,3%), ao contrário do que ocorre, por exemplo, nos estados e municípios, onde o gasto com salários e aposentadorias de servidores tem crescido a 5,5% ao ano, independentemente da coloração partidária do governante.

3) **O motor do gasto federal tem sido os benefícios sociais** (aposentadorias e pensões do INSS, benefícios a idosos e deficientes, seguro-desemprego, bolsa família, etc), que hoje consomem metade do gasto da União (mais de R\$ 500 bilhões) e crescem a taxas sistematicamente superiores ao PIB pelo menos desde 1999, por influência principal de fatores demográficos, da justa

formalização e dos direitos consagrados na Constituição e, adicionalmente, pela política de valorização do salário mínimo.

4) **A despeito de gastos elevados, o governo conseguiu manter resultados fiscais positivos na última década e meia** pelo aumento da carga tributária (1999-2005) ou pelo crescimento mais acelerado do PIB (2006-2011). Contudo, desde 2012, **com a combinação de baixas taxas de crescimento econômico e desonerações tributárias, os resultados fiscais pioraram significativamente**, mesmo que a taxa de expansão das despesas tenha inclusive caído um pouco.

Isso significa que o gasto não foi elevado substancialmente nos últimos anos? Não, não significa. Contudo, as evidências apontadas servem para relativizar a impressão que se disseminou, mesmo entre os especialistas em finanças públicas, de que o último governo teria sido particularmente irresponsável com a expansão do gasto público.

Como argumentaremos adiante, **a piora fiscal não passa tanto por quanto o**

Quadro 4: TAXAS REAL DE CRESCIMENTO DAS RECEITAS E DESPESAS PRIMÁRIAS DO GOVERNO CENTRAL, POR PERÍODO DE GOVERNO, CONVERTIDAS PELO DEFLATOR IMPLÍCITO DO PIB.

Elaboração própria. Nota: As despesas de 2015 com a quitação dos passivos junto a bancos e fundos públicos contraídos foram distribuídas de acordo com seu período de competência.

Discriminação	1998-2002	2002-2006	2006-2010	2010-2014	2014-2015
<b>Receita total</b>	<b>6,5%</b>	<b>4,7%</b>	<b>3,6%</b>	<b>1,5%</b>	<b>-6,0%</b>
<b>Despesa total</b>	<b>3,9%</b>	<b>5,2%</b>	<b>5,5%</b>	<b>3,8%</b>	<b>-2,9%</b>
Pessoal	3,4%	0,7%	4,1%	-0,3%	1,8%
Benefícios Sociais	6,0%	8,8%	4,5%	4,3%	0,4%
Subsídios	-14,3%	32,3%	14,9%	23,8%	-10,3%
Custeio	2,9%	3,6%	4,8%	4,7%	-5,3%
Investimentos	-4,2%	2,3%	24,0%	0,3%	-41,4%
Outras despesas de capital	2,9%	-5,9%	11,4%	-2,5%	-14,7%
<b>PIB</b>	<b>2,3%</b>	<b>3,5%</b>	<b>4,6%</b>	<b>2,2%</b>	<b>-3,8%</b>

**governo gastou, mas como gastou e também como desonerou.** E pela incapacidade dessa política de evitar a desaceleração da taxa de crescimento econômico que cai de 4,6% ao ano entre 2007 e 2010 para 2,2% entre 2011 e 2014. **O efeito da desaceleração econômica sobre os indicadores fiscais é conhecido: as receitas caem mais acentuadamente do que a produção, enquanto as despesas e seu ritmo de crescimento são mais rígidos.** Resultando em menor receita em proporção do PIB e maior despesa em proporção do PIB. É basicamente isso que explica, como salientamos, porque um superávit primário superior a 2% do PIB em 2011 se deteriorou para déficit de 0,57% do PIB em 2014 e ainda maior em 2015.

## 3.2 Gasto Social em um país desigual

Argumenta-se que grande parte do desequilíbrio fiscal advém do crescimento dos gastos sociais. De fato, houve um crescimento expressivo desse gasto entre 2002 e 2015, como mostra o recente estudo da STN sobre o tema<sup>xvi</sup>. O acréscimo dos gastos sociais federais, no período de mais de uma década, foi da ordem de 3 pontos percentuais do PIB, concentrado nas áreas de educação e cultura (0,74 p.p. do PIB), assistência social (0,78 p.p. do PIB), e previdência social (0,97 p.p. do PIB), esta última com o maior patamar no total de gastos sociais (cerca de 50%). Os dispêndios com saúde, por sua vez, mantiveram-se estáveis.

O aumento dos gastos sociais no Brasil traz

consgo um conjunto de questões sobre seu impacto redistributivo e sua importância enquanto instrumento de promoção social e ampliação do bem-estar da população mais carente do país. Apenas as transferências sociais diretas, que passaram de R\$ 112,2 bilhões para R\$ 343,3 bilhões entre 2002 e 2014, foram responsáveis por quase metade da redução da desigualdade de renda (mensurada pelo índice de Gini que diminuiu de 0,594 para 0,523 no mesmo período) e um terço da melhoria no indicador de pobreza, quando 6,8 milhões de pessoas deixaram a situação de pobreza. Os efeitos positivos desses gastos sobre a sociedade, neste sentido, se mostram relevantes.

Aqui cabe destacar não somente a ampliação de programas de transferências de renda, mas principalmente a política de valorização do salário mínimo (SM). A vinculação entre o valor do SM e o piso da maior parte dos benefícios sociais (previdenciários, seguro-desemprego etc.), estabelecida na Constituição Federal, faz com que a política de valorização acarrete ganhos distributivos. Além dos impactos no mercado de trabalho diretamente sobre o piso dos rendimentos do segmento formal e indiretamente por meio de seu papel sinalizador, inclusive no mercado informal, e pelo custo de oportunidade de um trabalhador permanecer na informalidade. Benefícios que não podem ser negligenciados, ainda que seus custos e limites possam ser discutidos.

O déficit primário de 2016 tem sido apresentado como um mal necessário e irrecorrível frente à herança do governo Dilma, que deve ser corrigido em 2017. Como o maior componente de dispêndio são os benefícios previdenciários e como cresceram, ainda que em menor medida, os gastos com



educação e saúde a solução “natural” passa a ser a contenção destas despesas. O atual projeto de congelamento em termos reais dos gastos primários caminha nesta direção, como discutiremos com maior profundidade na seção 3.4 deste documento. Por ora, vale advertir que, assim que o PIB voltar a crescer, uma vez adotada esta política, a proporção destes gastos no produto cairá gradualmente. Estaremos diante de uma situação em que o país, ao se desenvolver, terá gastos com saúde e educação decrescentes no tempo, o que não parece compatível com as atuais e enormes demandas sociais nestas áreas e que tendem a ampliar devido ao envelhecimento da população.

Como estes são bens públicos fornecidos à população, tal redução resulta em queda dos benefícios indiretos aos trabalhadores. Excluídos de tais serviços, esses teriam que buscá-los no setor privado (tendo que reduzir outros gastos menos essenciais) ou simplesmente passar a viver com um padrão mais baixo de bem estar.

Se o corte em saúde e educação tem um caráter indireto, as propostas de desindexação da previdência têm um impacto direto sobre as contas públicas e salário real dos trabalhadores, bem como dos rendimentos de camadas desprotegidas da população. Como mais de 50% dos gastos da previdência são benefícios pagos no valor de um salário mínimo e sabendo que esta despesa perfaz algo em torno de 8% do PIB, o não reajuste dos benefícios – seja do piso segundo o mínimo seja do próprio mínimo pela inflação passada, já representaria uma economia substancial para os cofres do governo federal. É óbvio que não é desejável que o ajuste ocorra exclusivamente sobre essa fração da população, e mais especificamente sobre um componente da renda com grande importância do ponto de vista

distributivo, como é a previdência.

**Em suma, uma visão mais acurada dos gastos sociais mostra que tampouco nesta área houve expansão desenfreada, sobretudo frente às demandas sociais brasileiras, e que seus benefícios em termos distributivos e na ampliação do bem-estar da população mais carente do país não podem e não devem ser relegados a um plano secundário.** Numa comparação internacional, o crescimento dos gastos sociais no Brasil inclusive foi menor do que outros países<sup>xvii</sup> nos últimos anos. O déficit habitacional, a ausência de saneamento básico em quase 30% dos domicílios e a precária qualidade da saúde e da educação tornam evidentes a ausência de um Estado de Bem-Estar Social no Brasil. **Certamente é possível discutir excessos e tornar o gasto mais eficiente, mas as possibilidades de fontes de financiamento discutidas neste documento evidenciam que este é um debate que deve envolver toda a sociedade brasileira.**

### 3.3 Antecedentes do austericídio: o equívoco das desonerações

**Quais fatores estariam por detrás da desaceleração econômica a partir de 2011?** Sem dúvida não podemos negligenciar a conjunção de fatores internos e externos, como a perda de dinamismo do boom doméstico de consumo de crédito, ou os desdobramentos da crise financeira

internacional. A conjuntura desfavorável levou à revisão de projetos de investimentos em escala global e à intensificação da concorrência pelos poucos mercados domésticos que permaneceram mais dinâmicos, o que acentuou as restrições externas ao crescimento que haviam sido relaxadas durante o *boom* do superciclo das *commodities*.

Se observarmos o crescimento econômico do Brasil das últimas duas décadas, como apresentado no quadro 5, verificamos que, exceto no quadriênio 2007-2010, o país sempre cresceu abaixo da média mundial, em uma posição que varia das 25% a 32% piores taxas entre cerca de 180 países com informações disponíveis no banco de dados do FMI. A economia brasileira se notabilizou por uma performance medíocre em termos comparativos por quase todo

período pós-Plano Real. Não obstante, há que se ressaltar que o quadriênio 2011-2014 é aquele no qual a economia mundial menos cresceu.

Ainda assim, o argumento da crise internacional não explica todo o diferencial de desempenho entre os quadriênios 2007-2010 e 2011-2014. Nos dois períodos, a economia mundial cresceu, em média, a taxas muito próximas, ao mesmo tempo em que a taxa de crescimento da economia brasileira caiu pela metade. O Brasil atravessou relativamente bem a pior fase da crise internacional em 2008 e 2009 e, na contramão das tendências mundiais, manteve dinamismo econômico ao longo de quase todo o quadriênio 2007-2010, galgando várias posições no ranking de crescimento dos países. Esse quadro foi totalmente revertido no último quadriênio

**Quadro 5: RANKING DE CRESCIMENTO DO PIB. TAXAS AO ANO DE CRESCIMENTO REAL EM MOEDA NACIONAL.**

Fonte: Elaboração própria com dados do World Economic Outlook Database do FMI, 06/11/2015.

Países	1995-1998	1999-2002	2003-2006	2007-2010	2011-2014
Argentina	3.58% (56)	-4.94% (99)	8.87% (12)	5.07% (27)	3.08% (52)
Brasil	2.58% (75)	2.31% (71)	3.5% (72)	4.6% (35)	2.23% (68)
Chile	6.9% (11)	2.3% (71)	5.57% (41)	3.24% (52)	4.29% (41)
China	9.47% (5)	8.35% (4)	11.02% (7)	10.88% (3)	8.04% (5)
Colômbia	2.8% (73)	0.68% (88)	5.16% (47)	4% (43)	4.97% (33)
Alemanha	1.59% (85)	1.72% (81)	1.17% (92)	0.57% (79)	1.57% (77)
Grécia	3.33% (58)	3.76% (43)	4.25% (58)	-1.77% (97)	-4.82% (98)
Índia	6.33% (13)	5.31% (20)	8.58% (13)	8.08% (9)	6.53% (12)
Itália	1.76% (84)	1.82% (78)	1.17% (92)	-0.89% (94)	-1.09% (96)
Coreia do Sul	4.23% (39)	8.02% (8)	4.23% (59)	3.85% (45)	3.04% (54)
México	2.81% (72)	1.85% (77)	3.43% (74)	1.17% (74)	2.91% (56)
Portugal	3.75% (51)	2.59% (66)	0.79% (94)	0.38% (82)	-1.54% (97)
África do Sul	2.64% (74)	3.23% (54)	4.59% (56)	2.48% (62)	2.3% (67)
Espanha	3.72% (53)	4.17% (35)	3.56% (70)	0.3% (83)	-0.99% (95)
Reino Unido	2.92% (69)	3.04% (59)	2.87% (79)	-0.17% (88)	2.04% (71)
EUA	3.86% (49)	2.87% (62)	3.15% (77)	0.29% (84)	1.93% (72)
Mundo - Média	4.1%	3.81%	5.34%	3.51%	3.4%

e caminha para ser ainda pior no atual.

As questões que se colocam nesse contexto são: **por que o governo não conseguiu evitar que a economia desacelerasse no quadriênio 2011-2014 depois do desempenho extraordinário durante 2007-2010? A causa principal teria sido o aprofundamento do ciclo de expansão fiscal ou a mal chamada “nova matriz macroeconômica heterodoxa”, como argumentam alguns economistas?**

Nossa perspectiva é que nem as condições externas nem o expansionismo fiscal em si explicam a crise econômica e fiscal em sua plenitude. Como vimos, por um lado o cenário externo já era adverso desde a crise de 2008. Por outro lado, o ritmo de expansão do gasto não se alterou muito nos dois quadriênios, como apresentamos anteriormente no quadro 4.

Contudo, houve uma mudança crucial na condução da política fiscal a partir de 2011. Primeiramente, ocorre uma forte contração fiscal em 2011 com aumento da meta de superávit, desaceleração do consumo público e queda do investimento público na ordem de 12%. Esse ajuste, concomitante com políticas contracionistas de juros e macroprudenciais, contribuiu para a forte desaceleração da economia brasileira que estagnou entre o terceiro trimestre de 2011 e o segundo de 2012<sup>xviii</sup>.

Em seguida, o padrão de expansão fiscal foi alterado. **Enquanto no quadriênio 2007-2010 o espaço fiscal foi canalizado prioritariamente para investimentos públicos, que cresceram a taxas reais de 24% ao ano, no quadriênio 2011-2014 a taxa de investimento parou de crescer e, em compensação, o governo elevou significativamente os subsídios ao setor**

**privado, como os do Minha Casa Minha Vida e os do BNDES, os subsídios à tarifa de energia elétrica, além das desonerações tributárias** (R\$ 25 bilhões anuais apenas com a desoneração da folha). A inflexão no mix da política fiscal tem duas razões: uma pragmática e outra estratégica. A pragmática está relacionada a uma percepção de que a execução de investimentos é mais lenta na esfera pública do que na privada, e em 2011 tivemos o escândalo do DNIT (Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes), que agravou essa situação. A estratégica diz respeito a uma visão de que, oferecendo estímulos suficientes ao setor privado, via desonerações ou subsídios, alavanca-se o investimento e o crescimento. Ou seja, a mudança na política fiscal envolveu uma constatação e uma aposta: diante da dificuldade de continuar expandindo os investimentos públicos, **o governo acreditou que promoveria o crescimento econômico via incentivos aos investimentos privados – a chamada agenda FIESP, a real matriz macroeconômica que vigorou com apoio do empresariado até começar a fazer água.**

Diante da desaceleração do crescimento, por que o governo privilegiou as desonerações fiscais em detrimento da expansão do investimento público e outros gastos? Um autor que ajuda nessa reflexão é o economista Michal Kalecki. Em um artigo seminal de 1943, intitulado “Os aspectos Políticos do Pleno Emprego”, ele aponta que, nos períodos recessivos, quando se reduz a oposição a um déficit público pelo bloco de interesses do “mercado” e seus teóricos, também se consolida uma visão de que a composição do déficit deve ocorrer preferencialmente por estímulos aos investimentos privados. Entretanto, Kalecki argumenta que este caminho não é

o mais adequado para reativar a economia, quando comparado com a alternativa de acelerar investimentos públicos e estimular o consumo das massas. E ainda, possui uma dificuldade prática porque a reação dos empresários será incerta. Se a recessão é profunda, os empresários podem formar uma visão muito pessimista sobre o futuro e as medidas tenderão a ter apenas um pequeno efeito ou nenhum efeito sobre o investimento.

Nesse mesmo texto, o autor retrata que se forem efetuadas tentativas de manutenção de um alto nível de emprego, haverá uma forte oposição conservadora que induzirá o governo a retornar à política de corte de gastos. Nas palavras de Kalecki:

“ [...] mas se forem feitas tentativas de aplicar esse método a fim de manter o alto nível de emprego alcançado na subsequente prosperidade, é provável que haverá uma forte oposição por parte dos ‘líderes empresariais’. Como já foi assinalado, um pleno emprego duradouro não é absolutamente do gosto deles. Nessa situação é provável a formação de um poderoso bloco de grandes empresários e rentistas, que encontraria mais de um economista para declarar que a situação é claramente enferma. A pressão de todas essas forças, e em particular das grandes empresas, muito provavelmente induziria o Governo a retornar à política ortodoxa de corte do déficit orçamentário.”

Publicado em 1943, a inquietude principal do texto permanece atual: o pleno emprego não convém ao grande capital. Infelizmente, aprendemos muito pouco com as lições do passado, e nossos líderes de esquerda muitas vezes contribuem para a disseminação do senso-comum ao adotarem o

discurso – e as políticas – que pertencem à ortodoxia econômica.

### 3.3 Austeridade: uma escolha equivocada

**Como resposta ao cenário de franca deterioração fiscal provocado pela queda no crescimento e pelas desonerações, o segundo governo Dilma tem início adotando a estratégia econômica dos candidatos derrotados no pleito de 2014, ou seja, realizando um duro ajuste fiscal e monetário, na esperança de que o setor privado retomasse a confiança e voltasse a investir.** A ideia era a de que a contração fiscal seria expansionista, passando apenas por um curto período recessivo necessário para recuperar a confiança nas políticas de Estado. Nesta agenda, a recuperação das contas públicas é ponto central, valendo-se de cortes orçamentários e da redução do papel dos bancos públicos.

Mas ao contrário do que muitos economistas afirmam, o ajuste econômico proposto pelo governo vai muito além do “ajuste fiscal”, que aparece como tema central do debate público atual. **Joaquim Levy foi o símbolo da implementação da austeridade econômica no país que consiste em uma política deliberada de ajuste da economia por meio de redução de salários e gastos públicos.** Trata-se de reequilibrar os preços relativos, ou *get the prices right*, como costumam dizer os economistas ortodoxos. Seria necessário reajustar de uma só vez os preços administrados defasados, liberalizar a gestão da

taxa de câmbio, retirar os incentivos fiscais setoriais, eliminar o crédito subsidiado e recolocar a política monetária em seu “ponto de equilíbrio”. Vale lembrar que o critério da “eficiência” para o acerto dos preços relativos não é neutro, a despeito do fato de que muitos dos defensores da austeridade se abstêm de tecer considerações distributivas.

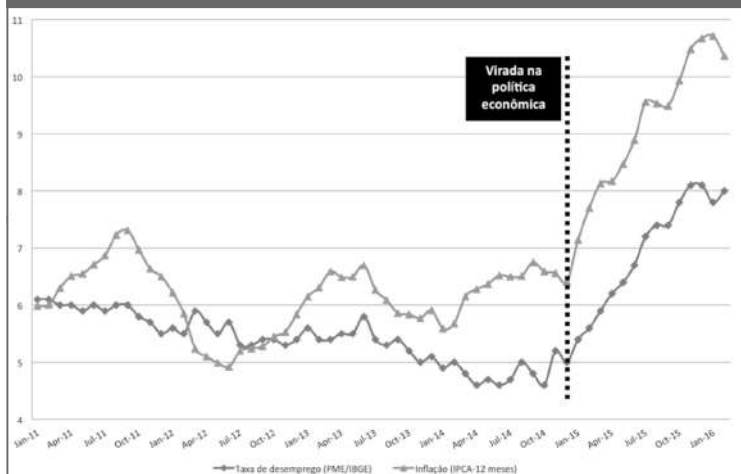
Para eles, tal conjunto de “ajustes” estabilizaria a economia, permitindo a recuperação da confiança do setor privado, que seria o motor de uma nova fase de crescimento econômico. Por isso mesmo, as mudanças foram rapidamente levadas a cabo, promovendo ao mesmo tempo um enorme impacto inflacionário e uma grande retração da atividade econômica, sob a promessa de que estes efeitos seriam apenas passageiros. Como mostra a figura 4, **essa virada para a austeridade foi um remédio equivocado para os problemas pelos quais a economia brasileira passava.**

O desemprego e a inflação dispararam sem recuperar a confiança dos agentes e o crescimento econômico. O “ajuste fiscal” fracassou, como muitos haviam previsto, e faz-se necessário elaborar uma nova estratégia de desenvolvimento para tirar o Brasil da crise que se encontra.

Nesse sentido, **o equacionamento dos problemas fiscais não depende apenas do resultado primário e do corte de gastos e a piora dos resultados primários se deve em grande parte à profunda desaceleração econômica. Em 2015, por exemplo, apesar de todo o esforço do governo para reduzir as despesas, que chegou a queda real de 2,9% do gasto primário federal, as receitas despencaram e o déficit ficou ainda maior, evidenciando o caráter contraproducente do ajuste: o austericídio.** Ou seja, o corte de gasto em conjunturas como a de 2015 não é garantia de melhores indicadores fiscais, com efeito, as contas públicas pioraram com a

Figura 4: DESEMPREGO E INFLAÇÃO NO BRASIL.

Fonte: IBGE, Banco Central. Elaboração própria



interrupção de investimentos públicos e contingenciamento de verbas para saúde e educação.

**Em 2015, ainda, os investimentos públicos sofreram queda de 41,4% no nível federal, o gasto de custeio caiu 5,3%, e o governo não logrou a melhoria das expectativas dos agentes econômicos que justificaria esse ajuste com vistas a retomar o crescimento.** Pelo contrário, a economia real só piorou e as expectativas se deterioraram. Assim, austeridade fiscal manifestada e praticada foi um fiasco.

### 3.4 O plano Temer de Novo Regime Fiscal: a proposta de Estado mínimo e austeridade permanente

**A gestão da política fiscal protagonizada pelo governo Temer lançou sinais contraditórios com relação à continuidade das políticas de austeridade. Para o curto prazo definiu-se o “keynesianismo fisiológico” e para o longo prazo, a “austeridade permanente”.**

O afrouxamento da meta fiscal para 2016 e 2017 evidencia por um lado o pragmatismo econômico e, por outro lado, hipocrisia dos que argumentam pela austeridade e, simultaneamente, passam a defender um déficit primário recorde no novo governo. Já como medida estrutural, a gestão Temer

apresenta uma proposta que, muito mais do que uma reforma fiscal, representa a imposição de outro projeto de país, incompatível com a Constituição de 1988.

**O Plano do Governo Temer de estabelecer um “Novo Regime Fiscal”, por meio de uma proposta de emenda constitucional (PEC 241) que cria por 20 anos um teto para crescimento das despesas públicas vinculado à inflação,** vem sendo advogado por muitos ideólogos e analistas de mercado como um avanço institucional e uma medida necessária para reequilibrar as contas públicas. Esses mesmos analistas, de maneira acrítica, chegaram a comparar a iniciativa brasileira aos mecanismos de gestão fiscal que outras nações mais desenvolvidas estão adotando. O próprio documento do governo justificando ao Congresso o “Novo Regime Fiscal” (apelidado de nominalismo) diz que o teto será anticíclico por controlar a despesa enquanto permite que o resultado fiscal oscile com o ciclo econômico.

Lamentavelmente, estas e outras afirmações sobre o “Novo Regime Fiscal” são falaciosas, conforme procuraremos esclarecer aqui. Em primeiro lugar, há que se esclarecer a enorme diferença entre as regras fiscais que os países mais avançados passaram a aplicar na última década e o “Novo Regime Fiscal”. A União Europeia, por exemplo, utiliza metas fiscais estruturais ajustadas ao ciclo econômico e cláusulas de escape, que permitem que, em situações de grave crise econômica como a que vivemos, as restrições fiscais sejam relaxadas temporariamente.

Complementarmente, **desde 2011 os membros da UE estabeleceram um limite para o crescimento da despesa associado à taxa de crescimento de**

**longo prazo do PIB.** Assim, se as estimativas indicam que a economia crescerá a uma média de 2% ao ano, o gasto não pode crescer mais do que isso para garantir que, no médio prazo, seja possível reduzir o déficit. **Na maioria desses países já existe uma estrutura consolidada de prestação de serviços públicos, diferentemente do Brasil onde há maiores carências sociais e precariedades na infraestrutura (urbana, econômica e social).** Sendo mais razoável que tais países desenvolvidos se preocupem em manter o tamanho de seus Estados estabilizados em relação à economia, ao fixarem uma taxa de crescimento das despesas públicas igual à taxa de crescimento do PIB no médio prazo.

Esse regime fiscal europeu é totalmente diferente do “nominalismo tupiniquim”, no qual é estabelecido que o gasto agregado deve ter crescimento real nulo, independentemente de quanto cresça o PIB ou a população.

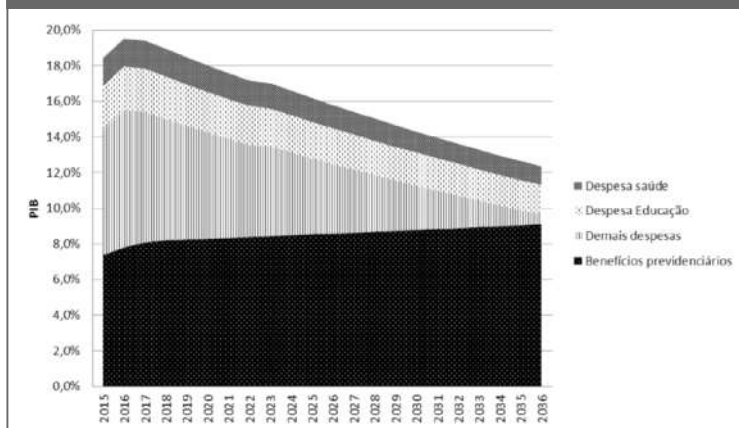
**Se aplicada literalmente, a regra brasileira reduziria a despesa primária do governo federal de cerca de 20% do PIB em 2016 para algo em torno de 16% do PIB até 2026 ou mesmo 12% em 2026 (ver figura 5)<sup>XX</sup>.** Na prática, ao estabelecer uma política de redução permanente do gasto se está perenizando uma política fiscal contractionista e que não tem nada de “anticíclica”. Diferente do que diz a exposição de motivos da PEC, a regra é acíclica, pois o gasto será determinado de forma independente do ciclo econômico.

**Além disso, a nova regra não prevê nenhum mecanismo para lidar com crises econômicas ou outros choques. Ao contrário, tende a engessar a política fiscal por duas décadas e contribuir zero para o crescimento da demanda agregada, puxando para baixo o crescimento do PIB.**

As falácias e perigos embutidos não param

Figura 5: SIMULAÇÃO DAS DESPESAS PÚBLICAS SOB O NOVO REGIME FISCAL 2015-2016

Fonte: Elaboração própria



por aqui. **O documento do governo ao justificar ao Congresso o “Novo Regime Fiscal”, por exemplo, afirma que a proposta de “nominalismo” é uma medida democrática.** Isto porque o papel do Poder Executivo seria exclusivamente o de estabelecer um teto para o gasto global. Cabendo à sociedade, por meio de seus representantes no parlamento, alocar os recursos entre os diversos programas. Esse mesmo princípio democrático serve como justificativa para o “Novo Regime Fiscal” contemplar uma mudança na fórmula de cálculo dos pisos de gasto em saúde e educação, sob o pressuposto de que as regras constitucionais anteriores que indexam esses pisos a percentuais da receita (ou do PIB) geram ineficiência na aplicação dos recursos públicos. Propõem-se, como alternativa, que os valores reais dos pisos de gastos em saúde e educação fiquem congelados por duas décadas (apenas sendo reajustados pela inflação), mas isso, segundo a proposta não impede a sociedade, por meio de seus representantes, de definir despesa mais elevada para saúde e educação, desde que consistentes com o limite total de gastos.

**Ora, na verdade o que o novo regime propõe fazer é retirar da sociedade e do parlamento a prerrogativa de moldar o tamanho do orçamento público, que passará a ser definido por uma variável econômica (a taxa de inflação). Impõe-se uma política de redução do gasto pelo período de duas décadas e a participação democrática no processo orçamentário fica reduzida a meramente delimitar quais gastos e programas serão mais ou menos contidos.** Não causa surpresa que tamanha confusão sobre os princípios democráticos venha de um Poder Executivo que não passou pelo crivo das urnas.

O que sim surpreende é uma visão no mínimo simplista sobre as práticas políticas no nosso país, as quais os integrantes do Governo Temer conhecem muito bem. Dada a maneira como, infelizmente, opera nossa estrutura política, o processo decisório é muitas vezes capturado em favor de grupos mais organizados e de maior poder econômico e em detrimento da parcela mais expressiva da nossa população, que são os principais beneficiários dos sistemas públicos de saúde e educação. É exatamente por admitir que os interesses dessa população mais carente estão subrepresentados no dia a dia da nossa política que os nossos constituintes preocuparam-se em estabelecer regras de gastos mínimos de saúde e educação que evitassem perda de relevância dessas despesas ao longo do tempo. **Garantir que os gastos com saúde e educação aumentem conforme o país cresce é um dever cívico que o novo regime fiscal menospreza.**

Diante desse quadro, não é possível prever com certeza o futuro dos gastos de saúde e educação caso, como propõe o governo, os mínimos fiquem congelados em valores reais (e sejam reajustados apenas pela inflação). Ainda que o mais crível seja uma convergência gradual para esses mínimos em prejuízo da população mais carente do país. De acordo com um exercício bastante simplificado de simulação, isso pode significar uma queda dos atuais 4% do PIB gastos em saúde e educação para algo próximo de 3% do PIB em 10 anos (ver a figura 5).

Além disso, **é preciso refletir sobre a viabilidade prática do teto de gasto global, considerando que existem despesas que inevitavelmente crescerão mais do que a inflação, como é o caso dos benefícios previdenciários.** As projeções mais otimistas para a reforma



da Previdência indicam que o gasto com aposentadorias e pensões (40% da despesa primária) permanecerá no mínimo estável em proporção do PIB por uma década e meia e depois voltará a crescer. Já as projeções mais realistas apontam para crescimento das despesas previdenciárias de 0,8% a 3% do PIB na próxima década em resposta a pressões demográficas.

Sob tal cenário, **para que o teto global da despesa seja cumprido, os demais gastos – os quais compreendem desde benefícios sociais como a Bolsa Família, salário de servidores, gastos com ciência e tecnologia, forças armadas, legislativo e judiciário, investimentos em infraestrutura, etc. – precisariam encolher quase pela metade em 10 anos (de 8% para 4% do PIB ou até 3% do PIB em 20 anos), o que é pouco crível porque comprometeria o funcionamento da máquina pública e inviabilizaria o financiamento de funções estatais básicas.** Essa meta não parece ser realista, o que leva a crer que o teto, na prática, é inviável e será flexibilizado.

Por fim, chama a atenção a falta de preocupação em limitar gastos que não aparecem no orçamento primário, como os elevados montantes de juros – diante do simplório (e equivocado) argumento dos defensores da proposta de que estes cairiam automaticamente sob o novo regime fiscal.

Portanto, o novo regime fiscal é desastroso pois, (i) do ponto de vista macroeconômico, representa um entrave ao crescimento econômico e a atuação anticíclica do Estado, (ii) do ponto de vista social significa a destruição da constituição de 1988 e um arroxos nos serviços sociais especialmente educação e saúde e (iii) do ponto de vista político esse retira o poder do congresso e da sociedade de moldar o

tamanho do orçamento público e, de forma antidemocrática, impõe um novo pacto social - sem legitimidade social - em torno de um Estado mínimo.

# 4.

## Reforma tributária progressiva: uma nova agenda

O Brasil é um dos países em desenvolvimento com uma das maiores cargas tributárias do mundo, que alcançou 32,7% do PIB em 2013, fato este que é frequentemente lembrado por aqueles que criticam o tamanho do Estado brasileiro. Contudo, mais preocupante do que o nível da carga tributária brasileira, que pode ser justificado à luz do estado de bem-estar social que viemos construindo sob inspiração das social-democracias europeias, nossa estrutura de tributação é extremamente perversa com os mais pobres e a classe média e benevolente com os mais ricos.

Coincidentemente, nossa carga tributária está apenas um pouco abaixo da média de

34,1% do PIB nos países da OCDE, mas, ao contrário de lá, onde os impostos sobre a renda e a propriedade são a principal fonte de financiamento estatal (em média, 13,4% do PIB) e a tributação sobre bens e serviços é inferior a um terço da carga (11,2% do PIB), aqui no Brasil quase metade da carga advém de impostos sobre bens e serviços (15,4% do PIB) e os impostos sobre a renda e a propriedade não chegam a um quarto do total (8,1% do PIB).

**Além de arrecadarmos pouco sobre a renda e a propriedade, o fazemos de modo pouco progressivo e também ineficiente, por exemplo, tributando muito o lucro gerado pela empresa e**

**isentando os dividendos distribuídos às pessoas físicas**, sócias ou acionistas, justamente quando poderíamos diferenciá-las de acordo com a capacidade contributiva de cada uma, como ocorre com a tributação dos salários.

Por outro lado, nossa tributação sobre bens e serviços é uma verdadeira colcha de retalhos, com tributos nas três esferas de governo, alguns se sobrepondo aos outros, outros incidindo de forma cumulativa na cadeia produtiva, com custos que em geral são repassados aos preços e que oneram as rendas da população de modo regressivo, pesando mais sobre o bolso de quem consome tudo que ganha, ou seja, os mais pobres.

**Esse sistema singular é reflexo tanto do federalismo brasileiro e da dualidade tributária (impostos e contribuições sobrepostos), quanto de algumas recomendações de política que o mainstream econômico propagou nas décadas de 80 e 90 e que foram incorporadas de forma bastante acrítica e peculiar pelo Brasil.**

Entre esses mantras, destaca-se a visão de que as políticas tributárias deveriam se eximir de objetivos redistributivos (por exemplo, fazer com que os ricos paguem mais impostos do que os pobres, via tributação progressiva da renda ou seletiva dos bens de consumo), uma vez que medidas com essa finalidade poderiam resultar em ineficiências econômicas por distorcer os preços relativos e desestimular os indivíduos mais capazes e empreendedores. Nesse caso, os impostos deveriam ser os mais neutros possíveis, as autoridades tributárias deveriam se preocupar apenas em arrecadar, e o problema distributivo deveria ser resolvido pelo lado do gasto público, por intermédio do sistema de proteção social, como as políticas de transferência de renda focalizadas naqueles que

mais precisam.

Além dessa orientação mais geral, as autoridades tributárias brasileiras foram muito influenciadas por duas propostas bastante defendidas pelos liberais americanos durante os governos Reagan e Bush. Esses defendiam a redução das alíquotas máximas aplicadas ao imposto de renda das pessoas físicas e a isenção dos rendimentos derivados de dividendos distribuídos, com o argumento de que a poupança e o investimento privados aumentariam, gerando maior crescimento do PIB e das receitas tributárias. No Brasil, essas e outras medidas de incentivo aos ditos “investidores” foram adotadas nas décadas de 1980 e 1990, num movimento que o ex-secretário da Receita Federal Everardo Maciel denominou de “antecipação histórica”.

**O Brasil foi um dos primeiros países e até hoje um dos poucos que isentou e continua isentando integralmente de imposto de renda os dividendos distribuídos a acionistas, tal como a pequena Estônia. México e Grécia, que também aplicavam a isenção, voltaram atrás há alguns anos, enquanto a maioria dos países desenvolvidos (incluindo os Estados Unidos) mantém, com alguns ajustes e modificações, o sistema clássico de tributação do lucro, que prevê a cobrança em duas etapas, na empresa e depois na pessoa física.**

Ao mesmo tempo em que isentava dividendos, mantinha a alíquota máxima do imposto de renda da pessoa física (27,5%) em um patamar baixo para os padrões internacionais e permitia uma ampla gama de deduções no pagamento de imposto de renda pelas empresas e pessoas físicas, o governo brasileiro passou a lançar mão de um conjunto de instrumentos tributários

com fins arrecadatórios, como a criação da Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras (CPMF) em 1997 e o aumento da Contribuição provisória para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) em 1999.

Neste período de medidas que ampliavam a carga tributária e a complexidade de nosso sistema, iniciou-se o debate nacional em torno da necessidade de uma reforma tributária simplificadora, que passaria pela fusão de vários tributos (ICMS, ISS, IPI e PIS/Cofins) e pela criação de um Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA), a exemplo das economias mais desenvolvidas. Diante da resistência de estados e municípios a perder competência tributária, a proposta de reforma foi sendo desidratada de seu ímpeto inicial (o IVA) e fatiada em três vetores: a União tentando modernizar a sistemática de cobrança do PIS/Cofins (introduzindo um mecanismo de crédito parcial de insumos para algumas atividades econômicas), os municípios introduzindo uma alíquota mínima e ampliando a lista de serviços sujeita à tributação de seu imposto, o ISS, e os estados buscando um acordo até hoje inconcluso para terminar com a guerra fiscal e corrigir as distorções econômicas geradas pelo ICMS.

Dado o conflito distributivo entre as esferas da federação e entre os setores da economia atingidos por essas mudanças, os avanços concretizados após uma década e meia de debates foram mínimos e persistimos tendo um sistema tributário incrivelmente ineficiente do ponto de vista econômico. Ao mesmo tempo, **a agenda de reformas da tributação sobre a renda e o patrimônio, permaneceu totalmente embargada nos últimos 20 anos, não tendo o governo federal apresentado qualquer proposta de reforma mais substancial que visasse**

**ampliar a progressividade ou mesmo corrigir as graves distorções ensejadas pela atual legislação.**

Felizmente, a grande repercussão da obra do economista francês Thomas Piketty, juntamente com a publicização de dados das declarações de imposto de renda das pessoas físicas no Brasil, contribuiu para que os temas da progressividade tributária e sua relação com a desigualdade social tenham voltado a pautar o debate público. Contudo, estranhamente nenhuma das medidas anunciadas recentemente pelo governo afastado ou pelo governo interino tocam no problema principal da tributação da renda no Brasil, que é a isenção de dividendos distribuídos a acionistas, ponto este que passaremos a explicar didaticamente a seguir.

## 4.1 A tributação dos lucros e das rendas no Brasil e no mundo

O sistema clássico de tributação dos lucros e dividendos que se disseminou no século XX se baseia no que se convencionou chamar “dupla tributação”, ou seja, a tributação em duas etapas, do lucro na pessoa jurídica (empresa) e, posteriormente, havendo distribuição de dividendos aos acionistas, também na pessoa física. Embora o lucro original seja um só, há nesse procedimento uma distinção entre o que é renda da empresa e o que é renda pessoal e que, como tal, pode idealmente ser submetida ao princípio da progressividade, ou seja, a

alíquotas crescentes conforme a capacidade contributiva do beneficiário.

Esse modelo é o que prevalece ainda hoje na maioria dos países desenvolvidos e em desenvolvimento, embora algumas nações tenham introduzido mecanismos de compensação na pessoa física de parte do imposto pago na pessoa jurídica. **Em média, os 34 países da OCDE tributam o lucro em 25% na pessoa jurídica e em mais 24% na pessoa física. No Brasil, a tributação do lucro varia com o porte da empresa e pode chegar a 34% entre imposto de renda (IRPJ) e contribuição social (CSLL), mas os dividendos distribuídos aos acionistas das empresas (grandes ou pequenos) estão completamente isentos desde 1996.**

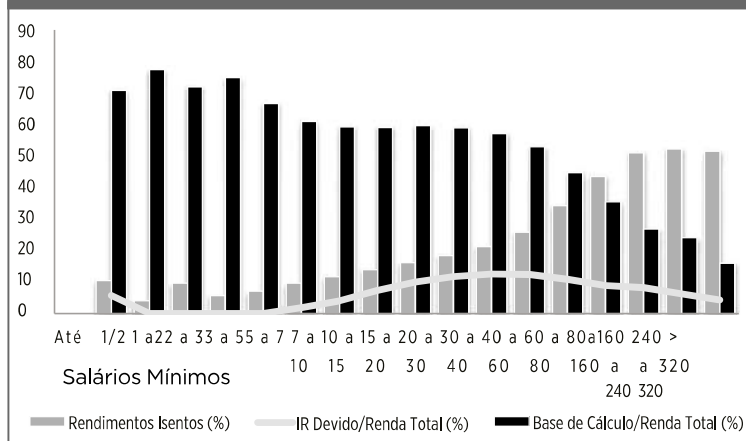
Antes disso, o país tributava os dividendos de forma linear e exclusiva na fonte, com uma alíquota de 15%, independentemente do seu volume. Embora imperfeito, esse

sistema de tributação era simples e, ao menos, capturava parte da renda das pessoas mais ricas, que vivem de dividendos de suas empresas. A isenção propiciou um aumento de renda considerável para essas famílias, contribuindo para consolidar um quadro de elevadíssima e estável concentração de renda no topo da distribuição.

De acordo com os dados das declarações de imposto de renda, as **70 mil pessoas mais ricas do Brasil, representando meio milésimo da população adulta, concentram 8,2% do total da renda das famílias, índice este que não encontra paralelo entre as economias que dispõem de informações semelhantes. Os dados fiscais também revelam que esse seleto grupo ganhou em média R\$ 4,2 milhões em 2013 e pagou apenas 6,7% de imposto de renda sobre esse montante**, considerando os tributos recolhidos sobre os rendimentos financeiros e outras rendas tributáveis – carga tributária inferior àquela

Figura 6: PROPORÇÃO DE RENDIMENTOS ISENTOS, TRIBUTÁVEIS E IMPOSTO DEVIDO POR FAIXAS DE SALÁRIOS MÍNIMOS – BRASIL – 2013

Fonte: Receita Federal do Brasil, elaboração própria.



paga pela maioria dos assalariados de classe média alta do país. A figura 6 retrata essa distorção.

Outra peculiaridade relevante no Brasil que reduz o potencial arrecadatório e redistributivo do imposto de renda são os elevados volumes de subsídios na forma de deduções aos gastos privados em saúde e educação. Tais deduções no IRPF chegaram a R\$ 69,35 bilhões em 2013 ou 60% do imposto devido total.

**Além de injusta, a assimetria entre o tratamento tributário dispensado a dividendos e salários tem sido responsável por um fenômeno conhecido por “pejotização”, que é a constituição de empresas por profissionais liberais, artistas e atletas com o objetivo de pagar menos impostos do que como autônomos ou assalariados.** Isso é possível em virtude de regimes tributários especiais aplicados a micro e pequenas empresas, que reduzem a tributação total a no máximo 16% do faturamento e, conjugado com a isenção de dividendos, garante uma expressiva vantagem na comparação com a alíquota máxima do imposto de renda das pessoas físicas (27,5%). Ao mesmo tempo que significa a perda de receitas, esse fenômeno precariza as relações trabalhistas.

Nesse contexto, **qualquer proposta de reforma do imposto de renda que não passe pela tributação dos dividendos não será tão efetiva nos objetivos de promover justiça fiscal e gerar receitas extras para o governo. De acordo com estimativas de Gobetti e Orair, a tributação dos dividendos pode gerar uma receita adicional entre R\$ 43 bilhões e R\$ 58 bilhões, dependendo das alíquotas a que seriam submetidos, cuja ordem de grandeza é mais ou menos equivalente**

**à da recriação da CPMF e com efeitos menos deletérios sobre a atividade econômica e a inflação<sup>xx</sup>.**

Em contrapartida, **a proposta de se aumentar alíquotas do imposto de renda das pessoas físicas sem revogar a isenção de dividendos não proporciona uma redistribuição de renda tão efetiva.** Por um motivo óbvio: as alíquotas progressivas da tabela do IRPF só atingem os “rendimentos tributáveis”, o que não inclui atualmente os dividendos, nem os rendimentos de aplicações financeiras que são as principais fontes de renda dos mais ricos. Então, qualquer proposta de reforma do imposto de renda que não passe pela tributação dos dividendos não será tão efetiva nos objetivos de contribuir com uma maior justiça fiscal e também gerar receitas extras para o governo.

É claro que o êxito seria maior se a tributação dos dividendos fosse complementada por medidas adicionais de tributação progressiva sobre a renda e o patrimônio, como a revisão das alíquotas do IRPF e do imposto sobre herança (ITCMD) ou mesmo a instituição do imposto sobre grandes fortunas (IGF). Tais medidas são positivas em seus objetivos, mesmo que seus impactos arrecadatórios possam ser mais modestos.

Nossas alíquotas do imposto sobre herança, por exemplo, estão desalinhadas na comparação internacional. A alíquota no Reino Unido é de 40%. Em outros países, ela é variável: nos Estados Unidos, a média é de 29%; no Chile, 13%. No Brasil a cobrança de ITCMD varia em cada estado, com faixas díspares entre 1% e 8%. Países como Argentina, Colômbia, França, Índia, Noruega, Suécia e Uruguai adotam o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), com alíquotas

que estão entre 0,4% a 4,8%. O Brasil sequer regulamentou esse imposto previsto na Constituição de 88.

Tampouco passa despercebido que, no Brasil que é um país extenso, conformato por vastas áreas rurais, a participação do Imposto Territorial Rural (ITR) tenha incidência insignificante, de 0,01% do PIB. De maneira mais geral, praticamente todos os impostos sobre a propriedade no país (ITR, IPTU, ITCMD, IPVA etc.), em maior ou menor grau, são caracterizados pelo baixo grau de progressividade e pela existência de um potencial de arrecadação pouco explorado.

Some-se a isso um conjunto de isenções e benefícios tributários aos rendimentos do capital que poderiam ser revistos (isenções do IRPF para Letras de Crédito do Agrogócio, Letras de Crédito Imobiliário e rendimentos com ações com valor mensal transacionado abaixo de R\$ 20 mil, entre outras).

Em resumo, há uma ampla gama de medidas que poderiam ser adotadas para ampliar a arrecadação sobre a renda e o patrimônio dos mais ricos.

Sobre este ponto, vale destacar que a experiência recente dos países desenvolvidos mostra que a tributação da renda e da propriedade dos mais ricos pode ser uma alternativa interessante de consolidação fiscal em episódios de crise como o que vivemos. Um dos principais desdobramentos do período da grande recessão, após a crise internacional de 2008, foi o de que a maioria dos países da OCDE promoveu mudanças tributárias discricionárias para ampliar suas receitas e, em resposta, a média da carga tributária desses países saltou de 32,7% do PIB em 2009 para 34,4%

em 2014. Além disso, em mais da metade dos países da OCDE os pacotes tributários incluíram algum tipo de medida ampliando a taxaço sobre os mais ricos, inclusive os dividendos, com o objetivo deliberado de fazer com que o ônus dos ajustes fiscais se concentre mais no topo da distribuição, embora alguns também tenham reduzido a tributação sobre o lucro da empresa para compensar. A agenda da progressividade voltou à ordem do dia no mundo desenvolvido. Infelizmente, o tema tem sido apenas tangenciado no Brasil.

## 4.2 Uma proposta para o debate

A crise fiscal colocou no centro do debate nacional a necessidade de se promover reformas estruturais que possibilitem reequilibrar as contas do governo no médio prazo, o que envolve medidas tanto no campo das despesas quanto das receitas. Contudo, a crise política e social acentuou em amplos setores da população, sobretudo da classe média, o grau de intolerância com propostas que façam qualquer referência a aumento de impostos. **O sentimento disseminado é de que a sociedade não aceita “pagar o pato” por uma crise que teria sido produzida exclusivamente pela incompetência e corrupção do governo, e esse clamor tem sido oportunisticamente galvanizado por setores que são corresponsáveis pela crise, como a FIESP, e que na prática tentam transferir o ônus para as camadas sociais mais vulneráveis e sem voz.**

Portanto, esse cenário exige o enfrentamento desse argumento falacioso

mostrando que, em primeiro lugar, os grandes empresários têm sido historicamente beneficiados pelo nosso sistema tributário ao pagarem menos imposto relativamente à renda do trabalhador da classe média que um trabalhador da classe média e que, no período recente, receberam do governo bilhões de reais em subsídios e desonerações. Em segundo lugar, é importante que se esclareça que **nossa carga tributária não cresce desde 2005, tendo oscilado entre 32% e 33% do PIB há mais de uma década**. Fenômeno que se explica, por um lado, pelo comportamento extraordinário da massa salarial formalizada que impulsionou a arrecadação (algo que já dá sinais de esgotamento), e, na direção contrária, pela política agressiva de desonerações tributárias do nível federal.

Nesse contexto, quais seriam os contornos de uma reforma tributária que amplie a progressividade? Em primeiro lugar, a experiência das economias mais desenvolvidas mostra que a tributação sobre dividendos pode ser ampliada no Brasil, mas que nosso país tributa em níveis muito altos o lucro na empresa. Então, um caminho evolutivo natural seria discutirmos no Brasil a implementação de uma **reforma do imposto de renda que passasse por três pontos: a redução das alíquotas do IRPJ/CSLL, o fim da dedutibilidade dos chamados Juros Sobre Capital Próprio (JSCP) e a retomada da tributação dos dividendos recebidos pelos acionistas**. Essa reforma do imposto de renda também pode ser acompanhada de uma reforma gradual do PIS/Cofins desde que seja resguardado o financiamento da seguridade social. Esse é um tributo extremamente complexo, ineficiente do ponto de vista econômico e regressivo, ou seja, que onera proporcionalmente mais a renda do pobre do que do rico. Resumidamente

falando, o PIS/Cofins coexiste hoje com dois regimes, um cumulativo e outro não-cumulativo, além dos regimes especiais.

Uma simulação dos impactos dessa reforma tributária sugere que os ganhos de arrecadação oriundos da tributação dos dividendos pelas alíquotas progressivas do IRPF e do fim das deduções dos JSCP seriam suficientes para financiar a redução imediata da tributação do IRPJ/CSLL dos atuais 34% para 29% e ainda a redução gradual da alíquota do PIS/Cofins, começando por 9% em 2016 e a partir daí caindo 0,5 ponto porcentual por ano, até chegar aos 6% em 2022, convertendo-se em um imposto sobre valor adicionado com pleno aproveitamento de créditos e regime único. Segundo esse exercício, teríamos inicialmente um incremento da arrecadação em R\$ 47,1 bilhões ou 0,91% do PIB, mas progressivamente esse aumento da carga tributária se dissiparia até se tornar nulo.

Evidentemente, trata-se de um exercício simplificado, mas útil para ilustrar a grandeza dos valores. Tanto a redução do IRPJ ao nível da empresa, quanto a simplificação e redução do PIS/Cofins tendem a propiciar uma situação muito mais favorável ao mundo dos negócios. Além disso, teremos um sistema tributário menos regressivo no consumo e mais progressivo na renda, o que também tende a contribuir para o crescimento econômico e distribuição da renda.

**Uma proposta de reforma como essa, que garante que o aumento da carga tributária será provisório e servirá para financiar não só o déficit fiscal atual mas a transição para uma estrutura tributária mais justa e eficiente, tem muito mais chances de ter apoio na sociedade e ser aprovada no Congresso**. Por certo, existem outras medidas tributárias



importantes que podem vir a ser adotadas, como aquelas listadas na seção 4.1 que ampliam a progressividade da tributação sobre patrimônio, bem como a tão sonhada uniformização dos impostos sobre o valor adicionado, mas essa última integra uma agenda de mais longo prazo, cuja concretização depende de que seja dado um primeiro passo como o apontado aqui.

O que se deve ter em mente é que, **na atual conjuntura de crise, é pouco razoável crer na possibilidade de um equilíbrio fiscal com baixo crescimento. Isso implica que, no curto prazo, deveríamos no mínimo assegurar espaço fiscal para o investimento público e para gastos sociais de elevado impacto sobre o bem-estar das camadas mais vulneráveis da população.**

Uma reforma tributária, combinando eficiência e equidade, tal qual delineamos nessa seção, poderia atuar nessa direção, incentivando o crescimento econômico de longo prazo ao reduzir a tributação do lucro e da produção das empresas, ao mesmo tempo em que concentra o ajuste fiscal de curto prazo sobre uma pequena parcela da poupança dos mais ricos, não diretamente relacionada ao investimento, e, por conseguinte, vinculada a um maior nível de emprego e produto. Assim, ganha-se tempo para aprimorar outras propostas de reformas estruturais das despesas, debatê-las com a sociedade e pactuá-las democraticamente. Diferentemente de propostas precipitadas de reformas do gasto que hoje estão no debate público e almejam suprimir direitos consagrados constitucionalmente sem sequer passarem pelo crivo das urnas. É claro que isso não impede que, desde já, o governo promova reavaliações de programas e benefícios

fiscais ineficientes e de privilégios injustificados. Porém, deve-se manter o objetivo democrático de construir e aperfeiçoar o Estado Social, ao contrário das medidas em discussão que visam sua desconstrução e a deturpação da Constituição de 1988.

# Referências

- I - Jonathan D. Ostry, Prakash Loungani e Davide Furceri. *Reinvestment Act on Employment and Economic Output from October 2011 through December 2011*. CBO, Washington, DC.
- II- Fatás, A. & Summers, L.H. *The Permanent Effects of Fiscal Consolidations*. NBER, working paper 22374, junho de 2016.
- III - Como discutido no livro "Austeridade Para Quem?" organizado por Belluzzo e Bastos (2015).
- IV - Auerbach & Gorodnichenko (2011), *Fiscal Multipliers in Recession and Expansion*. NBER Working Paper No. 17447.
- V - Ver, por exemplo, CBO (2012). *Estimated Impact of the American Recovery and Reinvestment Act on Employment and Economic Output from October 2011 through December 2011*. CBO, Washington, DC.
- VI - IPEA (2009) O que explica a queda recente da receita tributária federal? NOTA TÉCNICA DA DIMAC-IPEA.
- VII - Ver, por exemplo, (i) Guajardo et al., "Expansionary Austerity: New International Evidence". IMF Working Paper 11/158, julho de 2011, (ii) Batini et al. (Successful Austerity in the United States, Europe and Japan), (iii) Mark Blyth (Austerity: The history of a dangerous idea. NY: Oxford University Press, 2013) e (iv) Perotti

(Fiscal policy in recessions. What have we learn? Macroeconomic policy after the crisis. Cambridge, MA: MIT Press, 2014) .

VIII - Carmen Reinhart & Ken Rogoff (2010), Growth in a Time of Debt. Working Paper 15639, National Bureau of Economic Research.

IX - Herdorn et al. "Does High Public Debt Consistently Stifle Economic Growth? A Critique of Reinhart and Rogoff", Peri Working Papers, 2013.

X - Para maiores detalhes ver Bastos (2016), "Crescimento da dívida pública e política monetária no Brasil (1991-2014)", Texto para Discussão do Instituto de Economia da Unicamp.

XI - Ver Pêgo Filho & Pinheiro Os passivos contingentes e a dívida pública no Brasil: evolução Recente (1996-2003) e perspectivas (2004-2006). Planejamento e Políticas Públicas, n. 26, jun./dez. 2003.

XII - Ou déficit de 1,1% do PIB em 2015 quando excluímos o pagamento extraordinário de passivos de anos anteriores junto a bancos e fundos públicos.

XIII - Vale notar que esses cálculos não incorporam os efeitos positivos da acumulação de reservas, que aumentam a confiança na economia brasileira, e dos empréstimos do BNDES, que produz um efeito multiplicador sobre os investimentos financiados.

XIV - Sobre os swaps e a política cambial ver Pedro Rossi (2016) "Taxa de câmbio e Política Cambial no Brasil", Editora FGV.

XV - Ver, por exemplo, BNDES (2015) "Custo Líquido dos Empréstimos do Tesouro ao BNDES". Nota Conjunta APE e AF-BNDES, Agosto de 2015.

XVI - Ver Secretaria do Tesouro Nacional "Gasto Social do Governo Central de 2002 a 2015".

XVII - O mesmo estudo da STN indica que, segundo dados do FMI, entre 2002 e 2013, houve aumento de mais de 11% do gasto social em todos os grupos de países selecionados, com exceção da Ásia emergente.

XVII - Ver Serrano e Summa "A desaceleração rudimentar da economia brasileira desde 2011". Em: Earp, F. S.; Bastian, E.; Modenesi, A. M. Como vai o Brasil? Rio de Janeiro, 2013.

XIX - Sob um cenário bastante otimista de retomada do crescimento econômico a 2,5% ao ano a partir de 2018, ainda que inferior à média de crescimento do PIB dos últimos 20 anos próxima de 3%. É claro que essas estimativas dependem de hipóteses sobre a evolução do PIB e inflação, entre outras variáveis incertezas.

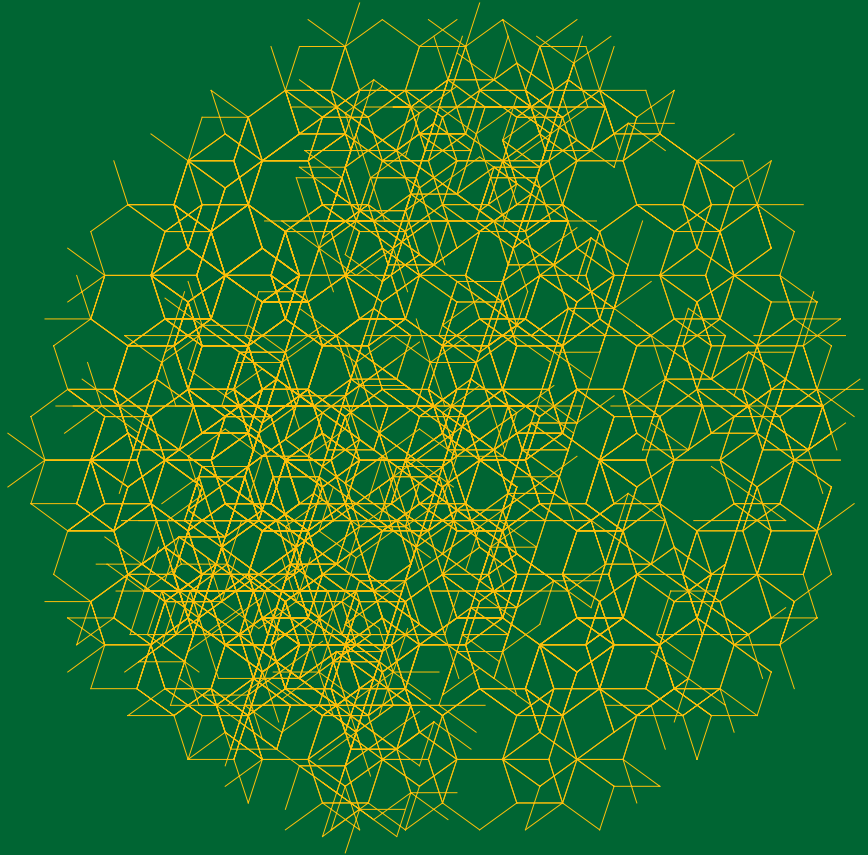
XX - Sergio Gobetti e Rodrigo Orair, "Progressividade Tributária: a agenda negligenciada" Texto para Discussão do IPEA, no2190.

Design  
nata design









FRIEDRICH  
EBERT  
STIFTUNG

FÓRUM 21

 PLATAFORMA  
POLÍTICA  
SOCIAL

GT de MACRO - SEP  
BRASILEIRA DE  
ECONOMIA  
POLÍTICA