ANDRÉ ZANCANARO QUEIROZ

A DESLEGALIZAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELA PERSPECTIVA DA TEORIA DA ESCOLHA PÚBLICA:

CONSIDERAÇÕES SOBRE IMPACTOS DE DECISÕES JUDICIAIS QUE AMPLIAM AS POSSIBILIDADES DE TRANSFERÊNCIA DE COMPETÊNCIAS NORMATIVAS

Biblioteca de Referência em Políticas Públicas

CEUB
EDUCAÇÃO SUPERIOR

QUEIROZ, André Zancanaro

A deslegalização da tributação pela perspectiva da teoria das escolhas públicas. Brasília, 2022.

284 f.

ISBN: 978-85-7267-086-9

Dissertação apresentada como critério parcial de aprovação no programa de Mestrado em Direito e Políticas Públicas do Centro Universitário de Brasília.

Orientador: Gustavo Ferreira Ribeiro

Lista de Ilustrações

GRÁFICO 1 – QUANTIDADE DE LEIS FONTE: ELABORADO PELO AUTOR (2021) . 57

GRÁFICO 2 – QUANTIDADE DE PALAVRAS NAS LEIS 58

GRÁFICO 3 – QUANTIDADE DE DECRETOS EDITADOS..... 58

GRÁFICO 4 – QUANTIDADE DE PALAVRAS NOS DECRETOS EDITADOS..... 59

GRÁFICO 5 – NÚMERO DE LEIS..... 60

GRÁFICO 6 – NÚMERO DE DECRETOS..... 61

QUADRO 1 - – BENEFÍCIOS E CUSTOS, DISTRIBUÍDOS E CONCENTRADOS..... 165

FIGURA 1 –ÁRVORE DE DECISÕES..... 224

Sumário

INTRODUÇÃO **8**

CAPÍTULO 1. O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, A COMPETÊNCIA REGULAMENTAR E A DESLEGALIZAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO **19**

1.1. A posição da Legalidade Tributária no Sistema Tributário Nacional 21
1.2. A legalidade tributária enquanto limitação ao poder de tributar e seus fundamentos axiológicos 23
1.3. O modelo da legalidade tributária estrita 26
1.4. Críticas ao modelo de legalidade tributária estrita e propostas para um novo modelo de legalidade tributária 30
1.5. Limitações à atribuição de sentidos aplicáveis à legislação 33
1.6. Casos selecionados de aplicação do princípio da legalidade tributária pelo Supremo Tribunal Federal 38
1.6.1. Decisões do supremo com menção ao modelo de legalidade tributária estrita 39
1.6.1.1. Tributação ambiental pelo IBAMA e vedação ao uso de conceitos imprecisos 39
1.6.1.2. A base de cálculo do IPTU e os elementos da planta genérica de valores 40
1.6.1.3. A taxa de anotação de responsabilidade técnica (ART) e a reserva legal 40
1.6.2. Decisões que mencionam a possibilidade transferência e competência normativa 41
1.6.2.1. A cobrança antecipada de ICMS 42
1.6.2.2. A delegação de apuração de aspectos fáticos para a aplicação de alíquota progressiva na contribuição ao SAT 44
1.6.2.3. A possibilidade de delegar a atribuição de alíquotas de taxas 46
1.6.2.4. A possibilidade de delegar ao Executivo a fixação de alíquotas mediante limites mínimos e máximos 47
1.6.2.5. A flexibilização da legalidade tributária e seus critérios expostos em caso sobre programas de parcelamento de débitos 48
1.6.2.6. A delegação para a redução de alíquotas de COFINS por decreto 49
1.6.2.7. A vinculação do direito tributário aos conceitos de direito privado 50
1.6.3. Outros casos relevantes para o presente estudo 52
1.6.3.1. A delegação ao Executivo para escolher critérios para o FAT/SAT 52
1.6.3.2. A aplicação da norma geral antielisiva, prevista no parágrafo único do artigo 116 do CTN 53
1.7 Análise de caso da cobrança antecipada de ICMS no Estado de Mato Grosso 55
1.7.1 O contexto da cobrança antecipada de icms no estado de mato grosso 56
1.7.2 Delimitação do experimento 58
1.7.3 Resultados e discussão 60
1.7.3.1 Quantidade de atos normativos 60
1.7.3.2 Dados classificados nas demais variáveis 63
1.7.3.3 Análise dos dados 65
1.7.4 Conclusão sobre os dados coletados 66
1.8 Conclusão parcial 66

CAPÍTULO 2. PRESSUPOSTOS TEÓRICOS: A POLÍTICA ENQUANTO UM MERCADO 71

2.1. Marco teórico 72
2.1.1. A análise econômica do direito 74
2.1.1.1. O pressuposto da escassez 75
2.1.1.2. O individualismo metodológico 76
2.1.1.3. O pressuposto da racionalidade dos agentes 76
2.1.1.4. Custos de transação são relevantes 80
2.1.2. A teoria das escolhas públicas 80
2.1.2.1. O pressuposto da racionalidade na política e a conexão eleitoral 82
2.1.2.2 Três diferentes formas de explicar a política pela perspectiva da Economia 84
2.1.2.2.1 A política enquanto sistema de representação popular sujeita ao problema do agente-principal 85
2.1.2.2.2 A política enquanto um jogo 87
2.1.2.2.3 A política enquanto um mercado de ativos 87
2.1.2.3. Os participantes do mercado da política e aspectos metodológicos 89
2.1.2.4. A lógica da ação coletiva 91
2.1.2.5. A busca de renda na política (*rent seeking*) 94
2.1.2.6. A extração de renda na política (*rent extraction*) 95
2.1.2.7. Coalizões improváveis na política – "evangélicos e contrabandistas" 96
2.1.2.8. O empreendedorismo político 98
2.2 A política enquanto um mercado 100
2.2.1 Aspectos gerais do sistema eleitoral brasileiro 102
2.2.2 A atuação dos eleitores 105
2.2.2.1 A ignorância racional do eleitor e incentivos criados pela obrigatoriedade do voto .. 106
2.2.2.2 Aspectos da aquisição de informações pelo eleitor 109
2.2.2.3. As estratégias do eleitor em sistemas majoritários e proporcional em lista aberta 111
2.2.3 A atuação de grupos de interesses 114
2.2.3.1 A lógica da ação coletiva e os grupos de interesse 116
2.2.3.2 O problema de agência em grupos de interesse organizados 117
2.2.3.3 *Rent-seeking* e a atuação de grupos de interesse na política 119
2.2.3.4 Evangélicos e Contrabandistas 122
2.2.3.5 Mecanismos de recompensar os políticos pela elaboração de legislação 123
2.2.4 A atuação de parlamentares 124
2.2.4.1 Os incentivos gerados pelo sistema proporcional de lista aberta 125
2.2.4.2 A arena legislativa 128
2.2.4.3 O ciclo político-eleitoral e o problema de agente-principal 131
2.2.4.4 O empreendedorismo político para formar coalizões e alterar as regras do mercado político 133
2.2.4.6 A dinâmica dos partidos nos processos eleitorais e legislativos 137
2.2.4.7 O papel do Senado Federal 139
2.2.5. O papel do executivo 142
2.2.5.1 Coligações e eleições majoritárias para o Executivo 143
2.2.5.2 O Presidencialismo de Coalizão 144

2.2.5.3 O Poder de Agenda e outros instrumentos de barganha 146
2.2.5.4 O ciclo político-eleitoral no Executivo 147
2.2.5.5 Considerações sobre o momento atual 149
2.2.6 O papel da burocracia 150
2.2.7 O judiciário 154
2.2.8 A atividade legislativa no mercado da política 156

CAPÍTULO 3. TEORIA ECONÔMICA DA DESLEGALIZAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO .. 160

3.1 Razões políticas para a deslegalização normativa 161
3.1.1 A deslegalização normativa na literatura jurídica brasileira 163
3.1.1.1 A doutrina da indelegabilidade 164
3.1.1.2 A corrente principiológica 164
3.1.1.3 A corrente pragmática 165
3.1.1.4 A deslegalização e o debate jurídico sobre a eficiência estatal 166
3.1.2 A deslegalização normativa e custos de transação 166
3.1.3 A deslegalização como mecanismo para reduzir o custo de produção de leis 170
3.1.4 A deslegalização como meio para transferir a culpa por medidas impopulares e evitar ter de tomar decisões difíceis 173
3.1.5 A deslegalização enquanto mecanismo para aumentar os ganhos individuais de obtenção de renda 174
3.1.6 A deslegalização e a atividade de extração de renda 176
3.1.7 Empreendedorismo político, "evangélicos e contrabandistas" e a captura da atividade regulamentar 179
3.1.8 Ciclos político-eleitorais e a deslegalização 181
3.1.9 A deslegalização enquanto mecanismo para a ação unilateral do governo 183
3.1.10 Regulação como mecanismo para transferir os custos de políticas públicas 183
3.1.11 Precauções para a fiscalização e o controle das atividades delegadas – mecanismos para reduzir o problema de agente-principal na relação entre o legislativo e o executivo 185
3.1.12 A deslegalização, o enfraquecimento institucional do congresso e aumento da polarização política 187
3.1.13 A legalidade enquanto mecanismo para elevar os custos de transação 189
3.2. Aspectos políticos e econômicos da legislação tributária 190
3.2.1. Os incentivos contraditórios gerados pelo sistema eleitoral 191
3.2.1.1. Os ciclos político-eleitorais e a legislação tributária 193
3.2.2. A legislação tributária enquanto fruto de acordos políticos 195
3.2.2.1. Razões para a atuação de grupos de interesse na edição de legislação tributária 196
3.2.2.2. A busca de renda através da legislação tributária 198
3.2.2.3. A extração de renda através da legislação tributária 201
3.2.2.4 O empreendedorismo político e a tributação 203
3.2.3. Meios de reduzir a resistência social à legislação tributária 208
3.2.3.1. O uso de justificativas morais e acordos de "evangélicos e contrabandistas" 208
3.2.3.2 A vinculação da receita de tributos à finalidade moralmente justificável 209
3.2.3.3. Ilusão Fiscal 210
3.2.3.4. A transferência de competência normativa 213
3.3 A deslegalização da tributação e seus aspectos político-eleitorais 214

3.3.1 A deslegalizacao da tributação e os custos de transação 215
3.3.2 A centralidade política do executivo e a deslegalização da tributação..... 217
3.3.3 A possibilidade de reivindicar o crédito político e transferir o ônus por medidas impopulares 220
3.3.4 Razões para deslegalização da tributação e aspectos específicos relacionados ao tema 222
3.3.4.1. A redução do custo de transação para a elaboração de normas de baixo valor político ou demandem conhecimento técnico especializado 223
3.3.4.2 A deslegalização da tributação e a prática de busca de renda 223
3.3.4.3 A deslegalização da tributação e a extração de renda 225
3.3.4.4 A influência política sobre a burocracia e os órgãos administrativos de julgamento de recursos fiscais 229
3.3.4.5 A deslegalização da tributação, o empreendedorismo político e a prática de acordos de "evangélicos e contrabandistas" 232
3.3.4.6. A deslegalização da tributação e os ciclos político-eleitorais 233
3.3.4.7. A deslegalização da tributação e a ilusão fiscal..... 235
3.3.5 A deslegalização da tributação e o enfraquecimento do legislativo..... 238
3.3.6. A deslegalização e os incentivos gerados pela alternância de poder 241
3.3.7 A legalidade tributária enquanto instituto que eleva os custos de transação de legislar... 243
3.4 Efeitos econômicos e sociais da deslegalização da tributação 244
3.4.1 Aumento dos custos de operacionais e de conformidade à tributação..... 246
3.4.2 Aumento da litigância e ciclos político-eleitorais..... 248
3.4.3 A elevação da carga tributária total 251
3.4.4 aumento da dependência da política por parte do setor produtivo 252
3.4.5 A intensificação do clientelismo no capitalismo brasileiro 253
3.4.6 A inadequação da comparação do contexto brasileiro com o de outros países 255
3.4.7 Considerações sobre a mensuração dos efeitos econômicos 257

CONCLUSÃO 259

REFERÊNCIAS 264

Introdução

A presente tese trata de uma possível mudança da aplicação do princípio da legalidade tributária pelo Judiciário, abandonando um modelo de legalidade estrita para outro no qual se permite maior liberdade para o exercício da competência normativa ao Executivo. Nesta investigação, apresentam-se os impactos **e as razões para tais efeitos,** que tal mudança de posição judicial produziria.

Para tanto, parte-se do pressuposto de que os precedentes judiciais têm o condão de alterar os comportamentos futuros de cidadãos, empresas e autoridades. Se deduz que as decisões judiciais apontam como serão decididos casos semelhantes no futuro, especialmente, aquelas tomadas pelas cortes superiores. Isso gera expectativas e indica possíveis resultados de demandar judicialmente.

Se pressupõe, portanto, que diferentes delimitações atribuídas pelo Judiciário para a aplicação do princípio da legalidade tributária impactam no modo como se produzem normas sobre tributação. Tais mudanças interferem em como são realizados os acordos políticos que resultam na produção legislativa, com influência no comportamento de autoridades, grupos de interesse e contribuintes.

Dado o exposto, descreve-se, inicialmente, as mudanças na aplicação do princípio da legalidade tributária pelo Judiciário. Apresenta-se um histórico da aplicação de tal instituto por casos paradigmas selecionados, apontando-se para uma tendência `a flexibilização do instituto, com a ampliação das possibilidades de delegação de competência normativa ao Executivo.

Apresenta-se ainda, enquanto evidência de que estaria ocorrendo um processo de deslegalização da tributação decorrente de decisões tomadas pelo STF, dados sobre a produção normativa de ICMS no estado de Mato Grosso em período anterior e posterior a decisão tomada pela Corte.

Posteriormente, foi elaborado um modelo para prever os prováveis efeitos que essas mudanças produzem sobre a produção legislativa e o impacto no modo como as barganhas políticas são realizadas sobre tributação.

Utiliza-se um modelo no qual a política é um mercado centrado no processo eleitoral. As transações realizadas transferem recursos políticos, que podem ser utilizados para obter votos, ainda que indiretamente ou em momento futuro. Essas trocas ocorrem: (i) entre parlamentares, entre si; (ii) entre parlamentares e o Executivo; e (iii) entre

autoridades políticas e grupos de interesse, onde aqueles transferem a estes, bens públicos (como a legislação) em troca de acesso e visibilidade entre eleitores.

Neste contexto de mercado da política, assume-se que a legislação tributária é valiosa a grupos de interesse e a autoridades políticas. Para aqueles, por possibilitar a obtenção de privilégios legais e eliminação de concorrentes[1]. Para estes, por ser o mecanismo pelo qual se arrecadam recursos que custeiam os gastos públicos, bem como por possibilitar o recebimento de ativos de valor político de grupos de interesse em troca de privilégios, e por permitir praticar extorsões[2] para perseguir opositores e demandar o apoio de grupos politicamente neutros.

Outro aspecto relevante da legislação tributária, no que concerne aos interesses das autoridades eleitas, é o de que a arrecadação de tributos é medida governamental impopular por retirar parcela do patrimônio e da renda dos contribuintes. Assim, há preocupação com o impacto eleitoral que a tributação influencia o modo como a legislação tributária é elaborada, sempre com vistas a produzir um impacto eleitoral menor do que os ganhos decorrentes do aumento de arrecadação (e consequentes aumentos de gastos públicos).

Por essa razão, há um duplo interesse entre os parlamentares em transferir competências normativas ao Executivo: a primeira é se livrar do ônus de tomar medidas impopulares e a segunda é a de aumentar os ganhos individuais ao elaborar uma legislação que atenda aos próprios interesses eleitorais, como ocorre ao conceder privilégios a grupos de interesse.

Ao transferir atividades impopulares para o Executivo, os parlamentares ficam isentos do ônus de desempenhar tais atividades. Na tributação, isso implica em transferir a culpa de aumentos de impostos, custos de conformidade e de ter que impor multas.

Por outro lado, há ganhos individuais a parlamentares e partidos decorrentes do exercício de influência sobre a Administração ao se transferir competências normativas. Quando a atividade legislativa gera impactos eleitorais positivos, o bônus da aprovação de uma lei acaba sendo dividido entre os diversos participantes do processo legislativo, e o autor da proposta acaba sendo vagamente lembrado pela sua atuação. Por sua vez, ao influenciar a Administração em troca de apoio em votações do interesse do Executivo, o parlamentar e o partido acabam direcionando para si todo o mérito perante o grupo beneficiado.

---

[1] Pratica que se nomina por busca de renda, em conceito apresentado no capítulo 2.

[2] Pratica que se nomina por extração de renda, em conceito apresentado no capítulo 2.

Desse modo, há interesses particulares no aumento da delegação normativa aos parlamentares e partidos que compõem a coalizão de governo quando os limites das possibilidades de fazê-lo são ampliados, como ocorreria na mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária pelo Judiciário.

Ao Executivo, por sua vez, a deslegalização representa a aquisição de valioso ativo a ser barganhado com grupos de interesse e parlamentares. Essa prerrogativa poderia ser utilizada em troca de apoio político ou mesmo para perseguir e silenciar opositores. A concentração de poderes normativos no Executivo permite ainda, a ampliação do uso de ferramentas de ilusão fiscal, enquanto conjunto de técnicas para elevar a arrecadação com a redução da percepção social da tributação com baixo impacto eleitoral.

Além de formular um modelo que explique os possíveis impactos do alargamento da delegação normativa ao Executivo, em matéria tributária, a presente tese pretende apresentar alguns efeitos que tal mudança de aplicação da legalidade tributária produz sobre o modo pelo qual as decisões públicas são tomadas e possíveis efeitos sobre o setor produtivo.

Entende-se que a mudança é socialmente nociva por ampliar a existência de um contexto no qual se torna indispensável, àqueles que atuam no setor produtivo, atuar politicamente para obter êxito nos negócios. O enfraquecimento do princípio da legalidade tributária consolidaria o clientelismo no capitalismo brasileiro, com redução na produtividade e geração de riquezas do país.

Para ilustrar o modelo teórico em uma situação real, utilizado enquanto exemplo e evidência anedótica, efetuou-se coleta de dados a respeito da legislação de ICMS do Estado de Mato Grosso antes e depois da permissão judicial de arbitrar a base de cálculo do imposto, de forma antecipada, por decreto.

Feitas essas explicações sobre o objeto desta tese, se apresentam, nesta introdução: o contexto jurídico no qual se insere, as hipóteses que se pretende comprovar, os aspectos metodológicos aplicados e a estrutura da tese, com as devidas explicações sobre as razões para a escolha do conteúdo e a ordem dos capítulos.

O contexto

Na história recente do Brasil, o momento de transição política que resultou na elaboração da atual Constituição Federal foi marcado por aspirações democráticas de ultrapassar aspectos autoritários do regime anterior. Tais pretensões, que permeiam todo o corpo constitucional, reverberaram nos dispositivos que tratam do sistema tributário, com forte carga principiológica, em grande parte voltada para a limitação

do poder das autoridades políticas e limitação da concessão de privilégios através da tributação.

Em relação ao aspecto democrático da tributação, buscava-se evitar os principais meios de arbitrariedades que poderiam ser praticadas pelo Estado ao cercear o uso da tributação como mecanismo para perseguir adversários ou para criar privilégios que implicassem em monopólios. Em tais limitações constitucionais, buscava-se evitar a tendência de alguns grupos de se perpetuar, pelo poder econômico, sobre alguns setores do mercado.

Nesse sentido, os regimes autoritários costumam se fundar pelo fortalecimento do Executivo, com a centralização de poder em um grupo pequeno e pouco representativo de autoridades para criar leis, controlar o orçamento, nomear e exonerar os ocupantes de cargos que contrariem o interesse desse grupo.

Em virtude disso, a legalidade tributária é, reiteradamente, entendida no meio jurídico como uma ferramenta institucional para evitar a concentração de poderes e garantir a representatividade democrática na atividade fiscal. É tratada tanto em um aspecto subjetivo, enquanto direito dos contribuintes a serem onerados apenas por imposições que são frutos de decisões políticas tomadas em instâncias nas quais houve ampla representatividade social, como em aspecto objetivo enquanto vedação às autoridades, de exigirem tributos sem a deliberação através do processo legislativo.

Nessa conjuntura, os primórdios da aplicação da legalidade tributária se confundem com o surgimento do constitucionalismo moderno e consolidação das primeiras democracias. Apresentava-se, portanto, como um dos requisitos para a existência de um estado democrático no qual o poder é pulverizado entre diversos atores políticos e na sociedade.

Por essa razão, o momento histórico de elaboração da Constituição Federal foi marcado, no que tange à legalidade tributária, pela defesa efetuada pela literatura e meio jurídico da aplicação desse instituto de forma estrita. Conforme é tratado no primeiro capítulo desta tese, neste modelo, as obrigações tributárias deveriam ser instituídas por lei, sendo vedado qualquer tipo de delegação normativa ou mesmo a adoção de textos vagos que permitissem discricionariedade ao Executivo quanto a sua aplicação.

A consolidação do modelo político democrático de presidencialismo de coalizão, no qual o Executivo necessita formar alianças com partidos e membros do Congresso

para que obtenha governabilidade, trouxe consigo a defesa, no meio jurídico, de abrandamento da legalidade tributária.

Como um dos fundamentos, advoga-se que, em termos de legitimidade democrática, o Executivo atual não se confunde com o que foi esse poder durante períodos autoritários. Hodiernamente, além de ser objeto do escrutínio público através de processos eleitorais, é ainda influenciado pelos parlamentares que participam da coalizão de governo. De fato, sobre a administração pública, no atual modelo político brasileiro, recaem diversos mecanismos de controle e auditabilidade que não existiam em contextos constitucionais passados.

Assim, para parte da literatura jurídica recente sobre o tema, a discussão em torno da transferência de competência normativa ao Executivo, em matéria tributária, não traria mais os contornos de defesa do contribuinte contra arbitrariedades dos governantes. Se trataria de uma questão sobre a eficiência na alocação dos recursos econômicos, tempo de resposta às demandas sociais e estabilidade do ambiente de negócios.

Igualmente, parte da literatura abordada nesta tese defende que o modelo adotado pela Constituição brasileira deslocou a centralidade jurídica da lei (legalidade) para a análise de constitucionalidade. Essa mudança, demandaria um modo de aplicação do princípio da legalidade tributária que precisaria se conjugar com outros valores constitucionais e que permitiria a deslegalização da tributação controlada por análises de adequação, proporcionalidade, eficiência e razoabilidade.

As inovações na literatura influenciaram o trabalho dos tribunais, que deferiram, em inúmeros casos, a possibilidade de utilização de termos semanticamente abertos e a delegação, ao Executivo, da atribuição para definir aspectos da regra matriz de incidência tributária.

Ressalva-se, conforme se apresenta nesta tese, a aplicação do princípio da legalidade não está consolidada, sem que exista um modelo claro para a aplicação desse instituto. Se, por um lado, algumas decisões permitem a delegação normativa e adotam um controle de constitucionalidade casuístico, pautado por critérios amplos, outras indeferem a delegação normativa sob o argumento de ofensa à legalidade tributária, sem que se apresentem elementos precisos sobre a aplicação do dispositivo constitucional.

Nesse contexto, esta tese pretende contribuir e ampliar o debate a respeito da aplicação do princípio da legalidade tributária e da deslegalização da tributação. Aborda-se tal instituto sob uma perspectiva pouco explorada na literatura e nas decisões judiciais

sobre o tema, apresentando o mesmo enquanto parte do sistema de regras que regulam a atuação dos atores políticos no processo democrático de deliberação sobre a alocação de recursos econômicos realizada pela tributação.

Desse modo, pretende-se deslocar a discussão, não mais tratando da legalidade tributária enquanto mecanismo que visa impedir a existência de um Estado autoritário. Tratar-se-ia, portanto, de regra constitucional que visa corrigir falhas na organização política de nossa democracia que podem gerar concentração indevida de poderes, privilégios legais inadequados, a quebra na isonomia entre os contribuintes, redução da transparência estatal e a instabilidade jurídica.

As premissas fundamentais e as hipóteses que se pretende demonstrar

Para explicar os efeitos da mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária foram formuladas algumas premissas que servem como base para o desenvolvimento do modelo teórico. Igualmente, apresentam-se as hipóteses às quais se pretende demonstrar validade.

A primeira premissa é a de que, efetivamente, existe uma alteração em curso no modo de aplicação do princípio da legalidade tributária, pelo Judiciário. Isso se demonstra na presente tese com levantamento bibliográfico do tema na literatura jurídica e apresentação de alguns casos representativos das mudanças que se pressupõe. Não se pretende, entretanto, produzir uma comprovação empírica, que demandaria a coleta de dados e catalogação de todas as decisões que tratam do tema "legalidade tributária" proferidas pelos tribunais superiores. Tal investigação ultrapassaria os escopos metodológicos deste trabalho.

A segunda premissa é a de que essa alteração impacta no comportamento das autoridades políticas, eleitores, contribuintes e grupos de interesse. Assume-se que as decisões judiciais, em certo grau, influenciam o modo pelo qual as decisões públicas e individuais são tomadas, ainda que não se pretenda fazer prova de tal afirmação.

Este trabalho utiliza, igualmente, a premissa de que a edição de legislação, em matéria tributária, é fruto de decisões que ocorrem em um ambiente de barganhas ao qual se nomina por "mercado da política". Logo, o princípio da legalidade tributária relaciona-se com os incentivos e os termos de trocas existentes para os participantes desse mercado, influenciando o conteúdo da legislação tributária, enquanto resultado das transações celebradas neste mercado.

No modelo formulado, a atividade tributária se comunica diretamente com as eleições para cargos públicos. Nesse contexto, os acordos que resultam em legislação

tributária são: (i) celebrados entre grupos de interesse e autoridades políticas, na troca entre privilégios legais por recursos a serem utilizados em campanha eleitoral; ou (ii) entre parlamentares e o Executivo, para aumentar a quantidade de recursos arrecadados por tributos que possibilitem a elevação de gastos públicos que produzam impactos sobre os eleitores.

Nas relações entre autoridades políticas, entre si e com grupos de interesse organizados, as leis seriam modalidades de acordo que teriam um custo elevado para a celebração quando comparado com atos normativos infra legais, pelo número elevado de participantes do acordo. Esses, por sua vez, teriam um custo reduzido, em razão do menor número de participantes da negociação.

Assim, a definição sobre os custos de transação para a elaboração de legislação, em matéria tributária, diz respeito a quantidade de acordos celebrados e a duração destes acordos. E isso ocorreria por aumentar as possibilidades para que grupos de interesse obtenham privilégios através da tributação, ou mesmo que autoridades políticas utilizem a tributação para extorquir segmentos econômicos ou grupos ligados a rivais políticos.

Igualmente, alterações na aplicação do princípio da legalidade tributária produzem impactos na relação entre o Executivo e os parlamentares, na medida em que altera os meios de recompensas por acordos políticos na formação da coalizão de governo. Conforme se apresenta nesta tese, a deslegalização da tributação aumentaria a centralidade do Executivo na atividade legislativa desempenhada no Brasil.

Do mesmo modo, a deslegalização da tributação permitiria a elevação da carga tributária através do uso de técnicas de ilusão fiscal. Como se aborda nesta tese, tal possibilidade reduz o custo político da atividade tributária, ao mesmo tempo em que ofusca as escolhas realizadas pelo Estado a respeito da distribuição social do ônus de suportar a tributação. Este expediente poderia, portanto, reduzir a transparência e a participação social nas escolhas sobre tributação.

Aspectos metodológicos

De forma introdutória, considerando que há explanações metodológicas no desenvolvimento da tese, se apresentam aspectos ligados à delimitação do tema e abordagens teóricas adotadas.

Inicialmente, justifica-se a escolha do termo "deslegalização tributária", enquanto parte do título, para delimitar o objeto de estudo. Apesar de ser um termo de utilização

relativamente recente na literatura jurídica, é empregado de forma frequente para descrever o fenômeno de esvaziamento material dos textos legais sobre tributação.

Portanto, por deslegalização da tributação se entende o fenômeno de ampliação do exercício da atividade normativa sobre tributação realizada pelo Executivo, com a consequente diminuição do papel da lei para regular a atividade tributária[3]. Feita tal explicação, o termo "deslegalização da tributação" deve ser entendido enquanto ampliação dos limites materiais da competência normativa do Executivo sobre tributação.

A escolha do termo "deslegalização" se justifica, portanto, por ser um vocábulo já utilizado na literatura jurídica e que é apto a explicar um fenômeno jurídico sem a necessidade de descrevê-lo todas as vezes em que é apontado na tese.

O tema igualmente se assemelha a um contexto de "delegação normativa". Tal termo entretanto, é usualmente entendido enquanto uma transferência expressa de poderes normativos ao Executivo, ao passo que a deslegalização da tributação compreende aspectos mais amplos, que incluem atribuição de competências de forma indireta, através da ampliação da competência material da regulamentação pelo uso de termos vagos em lei, a serem completados pela atividade regulamentar.[4]

Para tratar das questões delineadas, este trabalho utiliza uma abordagem interdisciplinar. Além de abordar a literatura jurídica a respeito do tema, utiliza os referenciais teóricos da Análise Econômica do Direito e da Escola das Escolhas Públicas para identificar e prever o comportamento dos atores políticos que participam das deliberações que resultam na elaboração de legislação em matéria tributária. Igualmente, utiliza-se o referencial teórico da Ciência Política para explicar o funcionamento das instituições políticas no Brasil.

Diante da complexidade do mundo real e dos fenômenos sociais, ressalta-se que, tanto na Economia quanto em Direito ou Ciência Política, existem diferentes perspectivas para explicar o fenômeno de elaboração de legislação que não se anulam, mas sim se complementam.

Especificamente sob a ótica das Ciências Econômicas, citam-se três enfoques de investigação: (i) enquanto um mercado de trocas de ativos que possuem valor no sistema eleitoral; (ii) enquanto um jogo, no qual ocorre a interação entre diferentes

---

[3] ROCHA, Sergio Andrade. A deslegalização no direito tributário contemporâneo. In: GRUPENMACHER, BetinaTreiger (Org.). **Tributação: Democracia e Liberdade:** Em homenagem à Ministra Denise Arruda. São Paulo: Noeses, 2014. p. 529-571.

[4] *Idem.*

agentes, com interesses e estratégias distintas, até se atingir um equilíbrio; e (iii) enquanto um sistema de representação no qual ocorre o problema de agente-principal, em que uns (eleitores e grupos de interesse) conferem poderes de representação para agir em seu nome para outros (autoridades eleitas), porém com poucos instrumentos de controle da atuação.

O enfoque escolhido por este trabalho é o de tratar a política e a atividade legislativa enquanto um mercado, no qual leis e atos normativos infralegais são frutos de barganhas políticas. Neste mercado, grupos de interesse fornecem recursos que potencialmente aumentam a quantidade de votos obtidos pela autoridade política, e estas entre si, em troca de bens que possuem valor aos participantes dos acordos, como legislação, obras ou serviços públicos. Essa escolha, entretanto, não exclui a legitimidade de outros meios de investigação do tema, ou mesmo que alguns argumentos de outras abordagens sejam utilizados de forma complementar durante a tese.

As razões para a escolha do enfoque apresentado são tratadas com mais profundidade no item 2.1, ponto em que se apresentam aspectos metodológicos adotados. Neste momento introdutório cabe apenas a menção de que a escolha implica em algumas limitações, às quais brevemente se apresentam.

Ao se abordar a política enquanto mercado, se denotam os mecanismos de trocas que ocorrem nas negociações políticas e seus prováveis resultados. Tal escolha, portanto, não possibilita a explicação de decisões que estão fora de um contexto de barganha por recursos que produzam efeitos sobre o sistema eleitoral, ainda que de forma indireta.

Desse modo, estão excluídas das investigações desta tese questões ligadas à imparcialidade dos magistrados ou motivos que influenciam suas decisões. Igualmente, não se abordará os incentivos individuais existentes à burocratas que compõem a Receita Federal, ou o nível de influência política sobre instâncias que decidem recursos administrativos tributários, como é o caso do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, ou mesmo o grau de imparcialidade de seus conselheiros. Tais investigações demandariam a expansão do arcabouço teórico em patamares que escapam ao escopo da tese e são mencionados de forma superficial.

O trabalho se propõe, ainda, a apresentar um exemplo, por coleta de dados apresentados de forma descritiva, de situação na qual houve a mudança, da forma mencionada, da aplicação do princípio da legalidade. Apesar do pequeno espaço amostral, que se limita a apenas um tributo e uma unidade federativa, tal exemplo

serve para ilustrar como o modelo teórico se concretiza em uma situação da realidade, possuindo uma função ilustrativa do argumento elaborado na tese.

Assim, escolheu-se investigar a deslegalização do ICMS no Estado de Mato Grosso. Trata-se de situação na qual, em razão da possibilidade legal e opção legislativa, realizava-se a cobrança antecipada do tributo mediante a utilização de base de cálculo presumida, fixada através de critérios definidos em decretos.

A coleta de dados investigou a quantidade de leis e decretos editados anualmente, em período anterior (entre os anos de 1996 a 2001) e posterior (entre 2003 a 2008) à permissão, pelo Supremo, de cobrança antecipada de ICMS com base de cálculo presumida por decreto. Os dados foram catalogados entre o número de normas; a quantidade de palavras; de ampliar ou reduzir a incidência tributária; ou que não tratam de regras de conformidade à tributação.

A estrutura da tese

A tese foi estruturada de modo que se inicia apresentando a mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária. Assim, no primeiro capítulo são abordadas as discussões da literatura jurídica a respeito do tema, e decisões tomadas pelo Supremo Tribunal Federal que demonstram o caráter cambiante da aplicação de tal instituto por essa corte.

A escolha de posicionar a literatura jurídica no início da tese ocorre para informar que existe um cenário de incerteza na aplicação do princípio da legalidade tributária, com tendências a uma flexibilização do instituto, que passaria a permitir uma maior transferência de competência normativa ao Executivo. Partindo da premissa de que as decisões judiciais tomadas pelas cortes superiores sinalizam como será a aplicação futura do instituto sob análise, e que isso produz efeitos sobre o comportamento dos agentes políticos ao editarem normas sobre tributação, é que se passa, nos capítulos 2 e 3, a tratar dos possíveis efeitos da aplicação da legalidade.

Ao final do primeiro capítulo, apresentam-se os dados da produção normativa sobre o ICMS no Estado de Mato Grosso, enquanto exemplo de caso no qual há indícios de que decisões tomadas pelo STF podem aumentar a deslegalização da tributação.

O segundo capítulo apresenta as bases referenciais da tese e o modelo sob o qual as decisões políticas que produzem normas sobre tributação são tomadas. Esse capítulo se divide em dois tópicos:

O primeiro tópico apresenta o referencial teórico utilizado e apresentando os principais conceitos de Análise Econômica do Direito e da Escola das Escolhas Públicas utilizados na tese.

O segundo tópico trata da elaboração de leis enquanto fruto de transações no mercado da política. Assim, apresentam-se os atores deste mercado e os incentivos institucionais aos quais estão sujeitos.

O terceiro capítulo trata especificamente das razões políticas para escolhas pela deslegalização da tributação, quando essa é permitida, prevendo o comportamento provável dos agentes políticos e possíveis efeitos que ocorreriam no caso de se passar a adotar um modelo de legalidade tributária flexível, que permita a transferência de competências normativas ao Executivo. O capítulo é dividido em quatro tópicos.

O primeiro tópico aborda, de forma genérica, as razões para a deslegalização normativa. Apresenta, portanto, os motivos para os parlamentares cederem parte de suas competências para o Executivo em um contexto geral, e não apenas restrito à tributação.

O segundo tópico aborda incentivos que existem na elaboração de legislação em matéria tributária, que distingue essa matéria dos aspectos gerais do mercado da política. Delimita-se, nesse tópico, aspectos como a ilusão fiscal, a extração de renda e situações específicas de aplicação do empreendedorismo político.

O terceiro tópico trata especificamente dos aspectos políticos e econômicos da delegação normativa em matéria tributária. Nesse ponto, são relacionados os aspectos do mercado da política e os incentivos genéricos para a deslegalização normativa às especificidades da atividade legislativa em matéria tributária.

O quarto tópico indica possíveis efeitos da deslegalização da tributação sobre o setor produtivo e sua relação com o governo, e os efeitos sobre a produção de riqueza no país.

Após o terceiro capítulo, apresenta-se uma conclusão da tese.

Capítulo 1. O Princípio da legalidade, a competência regulamentar e a deslegalização da tributação

Como tratado na introdução, investiga-se nesta tese os efeitos de uma possível mudança da aplicação do princípio da legalidade tributária pelo Judiciário. Nessa alteração, existiria uma tendência ao abandono do modelo de reserva legal absoluta para uma aplicação de limites mais amplos e maleáveis, no qual se permitiria o uso de termos indeterminados, a serem complementados pelo Executivo, ou mesmo a delegação normativa expressa.

Assume-se, enquanto pressuposto, que as decisões judiciais proferidas pelas cortes superiores influenciam o comportamento dos cidadãos, contribuintes, grupos de interesse e autoridades políticas por indicar como serão julgados, no futuro, os casos a respeito da análise da constitucionalidade de leis e atos normativos. Especificamente sobre tributação, pressupõe-se que instigam uma mudança de comportamento dos agentes políticos, ao tomarem decisões sobre as regras que comporão a legislação.

Desse modo, antes de explicar os impactos da consolidação de uma eventual mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária, empenha-se para explicar a alteração que está em curso, explicitando-se o cenário de incertezas que existe sobre o assunto na atuação do Judiciário.

Inicia-se esta tese, portanto, com uma exposição sobre as diferentes acepções, na literatura jurídica, do princípio da legalidade tributária. Este capítulo aborda diferentes descrições normativas de tal dispositivo constitucional. Percorre, assim, pelo modelo estrito de reserva legal, com limitações rígidas ao exercício da competência tributária, bem como por concepções mais flexíveis, que conferem maior discricionariedade às autoridades políticas.

Posteriormente, passa-se a expor o contexto de existência de decisões conflitantes e áreas de indefinição nas decisões proferidas pelo Judiciário, com tendências à flexibilização do princípio da legalidade tributária em direção a um modelo que permite a transferência de competências normativa ao Executivo.

Este capítulo descreve as mudanças na aplicação do princípio da legalidade tributária às quais se pretende prever os prováveis efeitos. Ou seja, para se descrever como a

alteração da aplicação do dispositivo constitucional, pelo Judiciário, impacta a atuação dos agentes políticos e a sociedade, primeiro é necessário informar o que é a reserva legal absoluta em tributação, em termos jurídicos, e qual é a tendência de adoção de um modelo de legalidade tributária atenuada.

Assim, antes de abordar os incentivos existentes no meio político para o exercício da atividade normativa, apresenta-se a legalidade tributária em um contexto de competências e valores jurídicos. Discorre-se, igualmente, sobre os valores protegidos pelo instituto e sua relação com os demais princípios e limitações constitucionais ao poder de tributar.

Nesse contexto, inicialmente apresentamos o conceito de legalidade tributária estrita, como descrito pela literatura jurídica, e os limites materiais e formais que esse dispositivo determina. Do mesmo modo, posteriormente se discorre sobre uma legalidade tributária flexível, defendida por parcela da literatura sobre o tema.

Após a revisão da literatura sobre o tema é traçado um panorama da aplicação do princípio da legalidade tributária no Supremo Tribunal Federal. Em análise dos precedentes selecionados, são apontados os limites que tal dispositivo impõe ao desempenho da atividade legislativa por autoridades políticas, além dos pontos de indefinição a respeito do tema em razão e da existência de decisões e posições divergentes na Corte.

Antes de uma conclusão parcial, apresenta-se um exemplo factual dos possíveis efeitos de decisões judiciais que permitem a deslegalização da tributação. O caso escolhido foi investigar as características da legislação de ICMS no Estado de Mato Grosso em período anterior e posterior à decisão proferida pelo STF na ADI 1851-4, que permitiu ao Executivo efetuar cobranças antecipadas do imposto com presunção absoluta de base de cálculo por decreto. Tal apresentação, apesar de não se revestir de caráter probatório das hipóteses descritas na tese, demonstram de modo factual a forma pela qual a deslegalização da tributação pode estar em curso, atualmente, em reflexo a decisões judiciais.

Após as explicações do contexto jurídico e apresentação de uma situação fática que representa a circunstância descrita na tese, passa-se a uma conclusão ao capítulo.

1.1. A posição da Legalidade Tributária no Sistema Tributário Nacional

Para situarmos o princípio constitucional da legalidade tributária em um contexto de referencial teórico, elaborou-se uma curta exposição a respeito de sua inserção no sistema jurídico-normativo e posicionamento na categoria de normas que compõem o subsistema tributário. Assim sendo, apresentam-se, brevemente, as características das normas tributárias e função do princípio da legalidade tributária enquanto limitação ao exercício da competência normativa.

Sob uma perspectiva jurídica, o Direito é um conjunto de normas que se relacionam de forma ordenada, em razão de pressupostos de validade comuns que delegam conjuntos de competências a autoridades produtoras e aplicadoras das normas[5], assim como ligadas por valores e princípios constitucionais comuns que permeiam o ordenamento jurídico e orientam a produção destas normas.[6]

Ou seja, existe um fio condutor de ligação entre as normas que faz com que seja possível identificar como pertencente ao Direito. Passa pela cadeia de regras de competência onde se identifica que foi criada por uma autoridade a quem foi conferida poderes para tal, com base na Constituição, que confere ainda carga de valores a serem seguidos. Estes dois aspectos, de pertencimento por validade em razão de regras de competência que conferem poderes de criar normas, e delimitação do conteúdo dos comandos veiculados pela autoridade, se nominam respectivamente por sintático e semântico[7].

Em termos sintáticos, o sistema jurídico (e o seu subsistema tributário) é fechado, no sentido de que não há abertura para a produção de normas sem que sejam atendidos os pressupostos de validade que tornem possíveis identificar uma norma como sendo pertencente ao sistema[8]. Desse modo, existem regras de competência definidas que identificam a origem da norma, de forma que seja possível atribuir a validade de uma lei publicada pelo Congresso Nacional ou uma multa de trânsito lavrada por autoridade policial como parte do sistema jurídico[9].

---

5 BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico.** 10. ed. Brasília: Unb, 1999, p. 71.

6 CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 33.

7 CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário:** Fundamentos Jurídicos da Incidência. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 101-105.

8 *Idem*, p. 103.

9 Em oposição, por exemplo, a um texto contendo comandos gerais escrito e publicado por um grupo de amigos que se reúne em Brasília sem possuir cargos eletivos, ou mesmo um documento informando o cometimento de uma infração de trânsito escrita por um pastor de igreja.

Por outro lado, o sistema jurídico é aberto em termos semânticos, de forma que a atribuição de sentido ao texto legal é feita pelo intérprete, em contexto subjetivo e cultural na qual a interpretação se insere[10]. As palavras possuem sentidos diversos, de acordo com o contexto, com o momento histórico e aspecto subjetivos de quem as lê, de modo que é possível que diferentes leitores do mesmo texto legal atribuam significados diferentes. Portanto, a atribuição de um ou outro sentido, na aplicação de um texto legal, dependerá de quem aplica a norma e do nível de determinação e detalhamento que o texto possui, havendo, dependendo da situação e do texto, maior ou menor margem para a definição do conteúdo da norma, pela autoridade que a aplica.

Dentro do sistema jurídico nacional está inserido o subsistema tributário, que pode ser definido, de forma singela, como o conjunto de normas constitucionais e infraconstitucionais, que se ligam por regras de hierarquia, e que disciplinam a atividade tributante[11]. Assim, o sistema tributário nacional resulta da conjugação de planos normativos distintos, iniciando pelo plano constitucional, passando pelas leis complementares, leis ordinárias, atos normativos administrativos.

Nesse contexto, o exercício da competência tributária, enquanto atividade criadora de regras que permitem o exercício da tributação, ocorre pela interpretação e aplicação de normas existentes que determinam as prerrogativas e limites formais e materiais para o exercício da atividade legislativa. Assim, ao exercer a competência normativa, as autoridades estão sujeitas a limites quanto à forma de realização do ato e ao conteúdo que este pode veicular[12].

Nos níveis normativos do sistema tributário nacional, os dispositivos constitucionais tradicionalmente tratam de temas: (i) a previsão das regras-matrizes de incidência; (ii) da classificação dos tributos e espécies tributárias; (iii) das repartições de competências tributárias e; (iv) das limitações ao poder de tributar[13]. Como apresentado adiante, o princípio da legalidade tributária, enquanto dispositivo constitucional, se relaciona a limitações formais e materiais ao poder de tributar.

Nessa conjuntura, um dos aspectos do princípio da legalidade tributária trata de delimitações constitucionais a respeito da separação dos poderes. Conforme

---

10 *Ibidem*.

11 COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário:** Constituição e Código Tributário Nacional. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 51.

12 CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 338-339.

13 COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário:** Constituição e Código Tributário Nacional. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 51-53.

apresentado adiante, esse princípio trata da repartição de competências normativas entre o Legislativo e o Executivo, da relação entre ambos, assim como do controle exercido pelo Judiciário sobre a atividade normativa dos demais poderes políticos.

Quanto ao conteúdo do princípio da legalidade tributária, esse é definido e reiterado a cada aplicação que se faz pelas autoridades competentes ao longo do tempo, mutando-se de acordo com o contexto em que é invocado. Tais mudanças, tanto em sua descrição pela literatura jurídica quanto em sua aplicação pelo Judiciário, são tratadas neste capítulo.

Antes de expor as diferentes definições desse princípio, abordaremos o seu papel enquanto limitação ao poder de tributar e enquanto parâmetro para divisão de tarefas e controles mútuos entre os entes políticos.

1.2. A legalidade tributária enquanto limitação ao poder de tributar e seus fundamentos axiológicos

As atribuições para elaborar legislação sobre tributação são repartidas entre os entes políticos, com materialidades definidas na Constituição Federal, bem como, no interior de um ente político, entre o Legislativo e o Executivo[14].

Assim, na definição de competências entre os poderes que compõem os entes políticos, determinados aspectos precisam ser instituídos através do exercício da competência legislativo-tributária, atribuído ao Legislativo para serem lícitos. Outros poderão ser delineados por autoridades ou órgãos que compõem o Poder Executivo, através da atividade regulamentar[15]. Parte desta divisão de competências entre os poderes que compõem os entes políticos é realizada pela legalidade tributária, enquanto princípio constitucional e limitação ao poder de tributar.

Enquanto princípio, há que se entender como pertencente a esta categoria de normas que possuem forte conteúdo axiológico e elevado grau de abstração, estabelecendo valores a serem seguidos pelas autoridades competentes, orientando a interpretação e aplicação de outras normas[16].

Enquanto limitação constitucional ao poder de tributar, deve ser entendido como parte do conjunto de normas constitucionais que criam limitação à atuação

[14] GAMA, Tácio Lacerda. **Competência Tributária.** 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009, p. 229-231.

[15] *Idem*, p. 231-232; 258-260.

[16] COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário:** Constituição e Código Tributário Nacional. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 69-72.

das autoridades, no sentido de que algumas decisões políticas sobre a repartição das obrigações tributárias, assim como o modo de imposição e cobrança de tributos, apenas serão válidas se realizadas através do devido processo legislativo e atendimento de alguns limites materiais[17].

Nesse sentido, para Vieira[18], a garantia de que os tributos devem ser criados por lei, em sentido estrito, é associada a valores constitucionais como a legitimidade democrática, o princípio republicano, a separação dos poderes e a segurança jurídica. Tais aspectos justificariam a introdução de tal dispositivo na Constituição e orientaria o modo de aplicação do instituto.

Desse modo, quanto à legitimidade na tributação, o princípio da legalidade tributária remonta à garantia de representatividade democrática na atividade tributária. Isso ocorreria pela representatividade plural que o Congresso apresenta e, em razão da tributação ser um ramo bastante incisivo de atividade estatal sobre a liberdade dos cidadãos que são expropriados de parcela de seu patrimônio e renda pelo simples fato de realizar atividades lícitas, a legalidade garantiria que os interesses de minorias seriam representados nas decisões legislativas.

Como o Congresso é mais representativo da sociedade do que o Executivo, em razão do maior número de representantes, assim como pela maior divisão territorial na escolha dos representantes e pelo modelo proporcional de eleições, como disposto no segundo capítulo, determinar que algumas decisões políticas somente possam ser realizadas por lei possui o condão de garantir uma maior representatividade nas escolhas sobre a divisão do ônus de custear a atividade estatal e o modo como os recursos serão arrecadados[19].

No mesmo sentido, a garantia de que determinados aspectos da tributação sejam criados apenas pelo Congresso atenderia ao ideal republicano, onde os cidadãos se encontram na posição de representados e não de súditos, com participação indireta nas decisões através de votações por decisões de maiorias (em alguns casos maiorias qualificadas). Nesse contexto, utiliza-se a premissa de que a existência de interesses diversos, representados por parlamentares de regiões, partidos, ideologias e grupos políticos distintos levariam a votações que atendessem aos interesses da coletividade, e

---

17 *Idem*, p. 70-73.

18 VIEIRA, José Roberto. Legalidade Tributária ou Lei da Selva: Sonho ou Pesadelo. **Revista de Direito Tributário**, n. 84, p. 96 a 108. Malheiros, São Paulo, 2002.

19 NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998, p. 323-330; RIBEIRO, Ricardo Lodi. O Fundamento da Legalidade Tributária: Do autoconsentimento ao pluralismo político. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 177, n. 45, p.215-222, jan. 2008.

não aos interesses individuais de um partido ou grupo que estiver no governo, como ocorreriam em decisões centralizadas no Executivo[20].

No que se refere à separação dos poderes e ao princípio republicano, tais princípios foram esculpidos na filosofia política através da constatação de que existem riscos na concentração de poderes, havendo a necessidade de que as atribuições sejam diluídas entre autoridades políticas com bases de interesses e incentivos distintos para que ocorra um sistema de controles mútuos[21].

Igualmente, existe a afirmação de que seria inadequado atribuir as tarefas de legislar e executar as leis ao mesmo ente político, sob o risco de que os interesses da tarefa de arrecadar tributos acabem repercutindo de forma negativa sob a tarefa de legislar. Assim, a legalidade tributária serviria como um mecanismo de proteção dos contribuintes contra excessos e arbitrariedades que poderiam ocorrer no caso de concentração de poderes no Executivo[22].

A separação dos poderes, com relação à legalidade tributária, se encerraria pela atividade do Judiciário, que realizaria o controle das atividades do Executivo, em relação aos limites determinados pela lei, assim como a adequação da lei à Constituição[23].

No que se refere à segurança jurídica, o fato de que as leis precisam se submeter a um processo legislativo, onde é necessário que se passe por diversas comissões, faz com que as normas por esses instrumentos inseridos no sistema jurídico, possuam maior estabilidade do que normas veiculadas por atos normativos infralegais.

A necessidade de passar por diversas comissões e votações em plenário, para posteriormente passar por prazos para a entrada em vigor, previstos no princípio da anterioridade, garante uma maior previsibilidade da atividade tributária para que seja

---

[20] VIEIRA, José Roberto. Legalidade Tributária ou Lei da Selva: Sonho ou Pesadelo. **Revista de Direito Tributário**, n. 84, p. 96 a 108. Malheiros, São Paulo, 2002; VIEIRA, José Roberto. Fundamentos Republicano-democráticos da Legalidade Tributária: Óbvios Ululantes e não Ululantes. **Revista Direito Tributário Atual**, nº 20, p. 99 a 124, Instituto Brasileiro de Direito Tributário, São Paulo, 2006; RIBEIRO, Ricardo Lodi. O Fundamento da Legalidade Tributária: Do autoconsentimento ao pluralismo político. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 177, n. 45, p.215-222, jan. 2008.

[21] ROTHMANN, Gerd W. O Princípio da Legalidade Tributária. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 67, n. 1, p.231-268, jan. 1972; CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 281-282.

[22] ROTHMANN, Gerd W., *idem*.

[23] GAMA, Tácio Lacerda. **Competência Tributária.** 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009, p. 266-268; CANADO, Vanessa Rahal. **Legalidade tributária e decisão judicial**: Desmistificando o modelo civil law e recolocando o papel da jurisprudência para a regulação de condutas no direito tributário brasileiro. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2014, p. 156-161.

possível organizar os negócios de modo que se possa saber com razoável antecedência as mudanças nas regras e nos custos das atividades produtivas[24].

Dessa forma, a legalidade possui a função de limitar o exercício do poder de tributar, estabelecendo um complexo de regras procedimentais e materiais a serem seguidos pelas autoridades políticas ao instituir tributos.

Ressalva-se, entretanto, que há outros valores a serem conjugados com a legalidade tributária, como é o caso da isonomia, da capacidade contributiva e da praticabilidade da tributação[25]. Igualmente, no aspecto valorativo do instituto e na definição do modo de aplicação, Rocha[26] aponta que a morosidade de se editar leis deve ser considerada em situações nas quais poderia ocorrer atrasos nas respostas estatais diante das mudanças tecnológicas, econômicas e sociais.

Assim, por seu aspecto valorativo, a linha entre o que ofenderia ou não a legalidade não é evidente. Parte da literatura jurídica tratou de formular um modelo de aplicação deste princípio que estabelece parâmetros mais rígidos na limitação da atuação dos poderes políticos. Por outro lado, após inúmeras inovações na legislação e apreciação do Judiciário, apresentou-se uma legalidade tributária mais branda, a ser analisada e aplicada de acordo com critérios de razoabilidade e proporcionalidade.

Antes de tratar sobre a aplicação de referido princípio pelo Judiciário, apresenta-se uma revisão da literatura sobre o tema, passando pelo modelo de legalidade estrita, suas críticas e defensas de uma aplicação mais branda deste princípio, que permitiria uma maior delegação normativa ao Executivo.

1.3. O modelo da legalidade tributária estrita

Para os defensores de um modelo de legalidade tributária estrita, esse princípio confere à lei, em sentido estrito, a prerrogativa de instituir tributo, cabendo ao Legislativo o dever de delimitar os aspectos substanciais da imposição tributária[27].

---

[24] CARVALHO, Paulo de Barros. O Princípio da Segurança Jurídica em matéria tributária. **Revista de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, n. 61, ano 16, p. 74-88, jul. set. 1992.

[25] GRECO, Marco Aurélio. Crise do formalismo no direito tributário brasileiro. **Revista da PGFN**, Brasília, v. 1, n. 1, p. 9-18, jan/jun. 2011.

[26] ROCHA, Sergio Andrade. A deslegalização no direito tributário contemporâneo. In: GRUPENMACHER, BetinaTreiger (Org.). **Tributação: Democracia e Liberdade:** Em homenagem à Ministra Denise Arruda. São Paulo: Noeses, 2014. p. 529-571.

[27] BRITO, Edvaldo. Princípio da legalidade tributária. In: ELALI, André et al (Org.). **Direito Tributário**: Homenagem a Hugo de Brito Machado. São Paulo: QuartierLatin, 2011. p. 85-96; CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 281-282; FERRAGUT, Maria

Tal posição decorre do entendimento de que, para instituir um tributo, a lei precisa preencher elementos essenciais da incidência tributária, de modo que, na ausência de um dos seus elementos, o tributo não seria instituído por lei e não poderia ser exigido.

Dessa maneira, o modelo da legalidade tributária estrita pressupõe a existência de limites materiais e formais a serem utilizados como parâmetro na sua aplicação. Quanto ao conteúdo, o limite de que os conceitos devem possuir um razoável grau de determinação semântica. Quanto à forma, a obediência ao processo legislativo definido constitucionalmente para cada materialidade.

Com isso, a lei ordinária precisaria veicular a hipótese de incidência, o sujeito passivo, a base de cálculo e a alíquota. Todos esses componentes deveriam ser veiculados com razoável grau de determinação em seus conceitos para que o tributo não fosse reputado inconstitucional, reservando ao Executivo um papel normativo secundário de editar normas que possibilitassem a arrecadação do tributo descrito em lei.

Tal posição parte de um pressuposto de que a legalidade tributária existe para proteger os cidadãos e manter a estabilidade das regras econômicas. Seus defensores entendem que o Executivo, por ser menos representativo dos diversos espectros políticos e econômicos que compõem a sociedade, assim como a possibilidade de concentração de poderes, poderia levar ao uso indevido do poder de tributar, em atuação arbitrária do poder público[28].

Ressalta-se que, mesmo entre os defensores do modelo de legalidade estrita, o grau de precisão necessário na redação do tipo tributário descrito em lei para que o referido princípio seja atendido não é consenso.

Seguindo uma posição mais rígida, parte da literatura defendeu que a legislação deveria apresentar um tipo tributário com a descrição minuciosa do comportamento capaz de gerar a incidência tributária e de seu consequente normativo, em oposição a tipos abertos, nos quais a lei oferece uma moldura geral a ser preenchida pelo aplicador da lei. Não caberia ao Executivo qualquer grau de interpretação ou complementação, devendo o texto legal possuir detalhamento em todas as minúcias necessárias para a imposição do tributo[29].

Rita. **Presunções no Direito Tributário**. 2ª Edição. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 171-172; MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 276; ROTHMANN, Gerd W. O Princípio da Legalidade Tributária. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 67, n. 1, p.231-268, jan. 1972; VELLOSO, Andrei Pitten. **Constituição Tributária Interpretada**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 232

[28] VIEIRA, José Roberto. Legalidade Tributária ou Lei da Selva: Sonho ou Pesadelo. **Revista de Direito Tributário**, n. 84, p. 96 a 108. Malheiros, São Paulo, 2002.

[29] CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004,

Nessa posição, a lei deveria indicar de modo rigoroso a realidade a tributar, fazendo uma descrição precisa dos fatos necessários para o nascimento da obrigação tributária. Não seria permitida a utilização de conceitos indeterminados, fórmulas abertas ou cláusulas gerais que permitam ao aplicador, de acordo com o seu subjetivismo, escolher a situação a tributar. A lei deveria, portanto, delimitar o fundamento da conduta do aplicador da lei e os critérios de decisão a tomar, permitindo baixo nível de discricionariedade às autoridades administrativas[30].

Tal afirmação decorre da constatação de que cláusulas abertas e conceitos indeterminados seriam um meio pelo qual se poderia burlar a reserva absoluta de lei, conferindo ao Executivo a prerrogativa de criar a imposição tributária ou mesmo para que a lei fosse aplicada de forma distinta para contribuintes diferentes.

Neste ponto, é importante distinguir conceitos determinados de conceitos indeterminados. Considerando que a linguagem humana é capaz de transmitir mensagens através de códigos linguísticos com sentidos definidos subjetivamente dentro de parâmetros culturais recebidos pelo intérprete, entende-se por conceitos indeterminados aqueles que possuem um maior grau de incerteza quanto ao seu conteúdo, dependendo de quem interpreta o termo e o contexto no qual este termo é utilizado[31]. Por se tratarem de conceitos com maior indefinição, as possibilidades de construção de sentido são mais amplas do que os conceitos determinados.

Assim, no aspecto material da legalidade tributária estrita teríamos uma necessidade de especificidade conceitual, com a utilização de conceitos que conferissem razoável grau de determinação, segurança e estabilidade aos contribuintes. Do mesmo modo, o controle da legalidade da atividade regulamentar dependeria de verificar a adequação da explicitação de conceitos por regulamentos aos limites previstos nos conceitos contidos em lei[32].

Nessa acepção, Derzi[33] apontou que todo conceito tem certo grau de indeterminação, sendo impossível a utilização de conceitos que tenham plenitude semântica. O Direito Tributário, assim como os demais ramos do Direito, apresenta zonas de imprecisão,

---

p. 294; CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 158-164; DERZI, Mizabel de Abreu Machado. Tipo ou Conceito no Direito Tributário. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**. Vol. 31, fls. 213 a 260, Belo Horizonte, 1988; XAVIER, Alberto. **Os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada na tributação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978, p. 83;

30 CARRAZZA, Roque. *Idem*, p. 294.

31 DERZI, Mizabel de Abreu Machado. **Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 144-153.

32 DERZI, Mizabel de Abreu Machado. Tipo ou Conceito no Direito Tributário. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**. Vol. 31, fls. 213 a 260, Belo Horizonte, 1988.

33 *Idem*.

com certo espaço não preenchido pelo legislador para ser complementado pela Administração na determinação das regras de imposição de tributos. Afastando a ingênua crença da ausência de qualquer interpretação, a autora indica que a lei tributária deve ser elaborada com conceitos dotados de elevado grau de determinação, na qual a margem interpretativa é estreita.

Para Godoi[34], questões atuais envolvendo diferentes possibilidades de interpretação de dispositivos em matéria tributária, ainda que suficientemente descritos em lei, assim como questões práticas oriundas de alterações legais e decisões judiciais, demonstram que o modelo de tipicidade fechada não corresponde à realidade atual do Direito Tributário.

Desse modo, seguindo uma posição menos restrita, Godoi[35] entende que legalidade tributária pressupõe a existência de uma tipicidade normativa especial, mais rígida do que a reserva legal aplicável a outros ramos do Direito, mas, ainda assim, não estaria imune a complementação normativa pelo Executivo e possibilidade de interpretações divergentes a serem resolvidas pelo Judiciário.

Nesse mesmo sentido, Canado[36], reafirmando o papel especial do princípio da legalidade tributária enquanto parâmetro rígido de reserva legal, afirma que um novo modelo de regra matriz de incidência deve considerar certa parcela de incompletude semântica do texto legal a ser preenchido pelo Executivo e pelo Judiciário. Desse modo, os espaços de imprecisão existentes na lei seriam preenchidos pelo Judiciário, por decisões vinculantes, de forma que os precedentes passariam a compor a regra matriz de incidência tributária.

Assim, cabe ao Judiciário, no uso de suas atribuições políticas, realizar o controle de textos excessivamente vagos, controlar a adequação da atividade regulamentar à lei e, havendo ambiguidades, determinar a interpretação correta, inovando o ordenamento jurídico ao estabelecer regras a serem seguidas pelos entes políticos e pelos contribuintes[37].

Portanto, uma concepção pragmática de legalidade tributária estrita demandaria razoável grau de determinação de todos os elementos da norma tributária em lei,

---

[34] GODOI, Marciano Seabra de. O quê e porquê da tipicidade tributária. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sérgio André. **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário.** São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 71-100.

[35] *Idem.*

[36] CANADO, Vanessa Rahal. **Legalidade tributária e decisão judicial**: Desmistificando o modelo civil law e recolocando o papel da jurisprudência para a regulação de condutas no direito tributário brasileiro. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2014, p. 153-160.

[37] *Idem*, p. 162-164.

ainda que restassem aspectos a serem determinados, na prática, pela interpretação a ser realizada pela Administração Pública ou pelo Judiciário.

A questão a ser resolvida, na aplicação do princípio da legalidade, seria definir qual seria o parâmetro, ou a linha divisória, entre o que se consideraria suficientemente preciso no texto legal para a constitucionalidade da lei, assim como na aplicação da legislação pela Administração. Como veremos adiante, a dificuldade de traçar esta linha, assim como as dificuldades inerentes ao meio político para elaborar leis apenas com a utilização de conceitos determinados, levaram a críticas elaboradas por parte da doutrina ao modelo da legalidade tributária estrita e defesas de um modelo brando de reserva legal.

1.4. Críticas ao modelo de legalidade tributária estrita e propostas para um novo modelo de legalidade tributária

A legalidade tributária estrita, apresentada anteriormente, foi objeto de críticas por parte da literatura jurídica, que afirma que esee modelo não corresponde à realidade do sistema jurídico brasileiro.

Neste sentido, Ribeiro[38] afirma que o princípio da legalidade tributária estrita é fruto de construção doutrinária, e não objeto de previsão expressa na Constituição. Para tanto, o autor afirma que o artigo 150, II, da Constituição Federal, não veda expressamente a utilização de termos indeterminados ou cláusulas gerais. Igualmente, o fato de haver um dispositivo constitucional que determine a legalidade tributária não significa pela escolha do constituinte por um modelo de legalidade estrita, do mesmo modo como outros países possuem idênticas previsões constitucionais e não utilizam o modelo fechado de legalidade.

O autor continua a sua crítica ao afirmar que o modelo de legalidade estrita privilegia um valor constitucional - a segurança jurídica, em detrimento de outros valores constitucionais, como a capacidade contributiva e a justiça fiscal. Tal afirmação é feita pela inferência de que o formalismo legalista do modelo criticado facilitaria o uso de ferramentas de planejamento tributário agressivo por parte de grandes contribuintes e que cláusulas gerais teriam o papel de permitir à Administração, adequar a aplicação da lei aos casos concretos[39].

---

[38] RIBEIRO, Ricardo Lodi. O Fundamento da Legalidade Tributária: Do autoconsentimento ao pluralismo político. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 177, n. 45, p.215-222, jan. 2008.

[39] *Idem.*

O autor afirma ainda, que a atividade tributária moderna, para atingir os diferentes valores constitucionalmente almejados, demanda a utilização de conceitos indeterminados para que a Administração considere aspectos fáticos, técnicos e científicos pertinentes, a depender o tributo em questão. Tais aspectos seriam de difícil previsão antecipada pelo legislador e demandaria respostas rápidas das autoridades, situação incompatível com a morosidade do processo legislativo.

Por esses motivos, sugere que a legalidade tributária seja de tipicidade aberta, com os aspectos gerais dos tributos definidos em lei, permitida a utilização de conceitos indeterminados e cláusulas gerais, com ampla possibilidade de complementação normativa através da atividade regulamentar.[40]

Corroborando essa posição, Greco[41] afirma que a postura formalista da legalidade tributária estrita marcou um período no qual, dado o contexto autoritário no qual o país passou, a lei era tida como garantidora da liberdade, enquanto parte de um conjunto de normas protetivas do patrimônio individual e limitadoras das investidas do Fisco. Entretanto, para o autor, a ordem constitucional inaugurada em 1988 funda-se em um modelo de estado social com a qual o formalismo exacerbado do modelo da legalidade tributária estrita seria incompatível.

Desse modo, Greco[42] entende que a constitucionalização da tributação é formada não apenas por valores negativos, enquanto limitações à atividade de tributar, mas também pela necessidade de concretizar os valores sociais previstos constitucionalmente.

Tal postura demandaria a utilização de uma tipicidade tributária aberta, que permitisse uma análise casuística, prestigiando o papel criativo da aplicação da lei. Igualmente, aceitaria uma mudança de mentalidade rumo a uma interpretação destinada à finalidade da norma, investigando o comportamento do Fisco e dos contribuintes com base na compatibilidade desses com os valores constitucionais.

Seguindo a mesma linha, Rocha[43] afirma que a declínio de um modelo liberal e o consequente crescimento das atribuições estatais, típico de um modelo social de Estado, demandaria celeridade no agir administrativo, incompatível com a lentidão das deliberações do Parlamento. Tal situação teria levado a uma preponderância

---

40 *Ibidem.*

41 GRECO, Marco Aurélio. Crise do formalismo no direito tributário brasileiro. **Revista da PGFN**, Brasília, v. 1, n. 1, p. 9-18, jan/jun. 2011.

42 *Idem.*

43 ROCHA, Sergio Andrade. A deslegalização no direito tributário contemporâneo. In: GRUPENMACHER, BetinaTreiger (Org.). **Tributação: Democracia e Liberdade:** Em homenagem à Ministra Denise Arruda. São Paulo: Noeses, 2014. p. 529-571.

da atividade normativa por parte do Executivo, através da atividade regulamentar, situação que igualmente se verificaria na atividade tributária.

Para Rocha[44], a delegação normativa, em matéria tributária é inerente a este novo modelo social de Estado e seria legítimo que o Executivo definisse os elementos da regra matriz de incidência tributária em situações nas quais o Legislativo fixasse *standards* normativos, enquanto moldura a ser seguida, com conceitos amplos e indeterminados, para serem regulamentados. A maior amplitude da deslegalização, através da escolha dos termos utilizados, se trataria de uma escolha política realizada pelo legislador de transferir competências a outro poder político igualmente eleito, razão pela qual não haveria déficit democrático.

Para o Autor, a legitimidade da deslegalização dependeria da (i) ausência de vedação constitucional; (ii) da previsão de limites ao exercício da competência delegada no ato delegatório; (iii) da possibilidade de revogação da delegação pelo Legislativo e; (iv) da existência de mecanismos para o controle da atividade delegada, tanto pelo próprio Legislativo quanto pelo Judiciário.

O controle da indeterminação semântica pelo Judiciário ocorreria caso a caso, através de análise de proporcionalidade e razoabilidade da delegação, e sua adequação às finalidades do ato delegado.[45]

Dos autores citados, que defendem uma acepção flexível do princípio da legalidade tributária, percebe-se a existência da crença de que, em razão da vigência do regime democrático, o Executivo pautaria sua atuação no atendimento dos interesses da maioria da população, em defesa dos valores constitucionais e concretização de um Estado Social. Tal modo de atuação, somado à celeridade das respostas do Executivo, superaria as vantagens da maior representatividade do Legislativo.

Este trabalho pretende abordar, em capítulos seguintes, aspectos negligenciados pelos defensores de uma legalidade tributária menos rígida, especialmente quanto aos fatores que influenciam a tomada de decisão por atores políticos. Antes, porém, trataremos no tópico seguinte, sobre as limitações constitucionais à atribuição de sentidos ao texto legal e às regras materiais de competência e, posteriormente, sobre como o princípio da legalidade tributária é aplicada pelo Judiciário na análise de constitucionalidade de leis.

---

44 *Idem.*

45 *Ibidem.*

1.5. Limitações à atribuição de sentidos aplicáveis à legislação

Como apresentado anteriormente, o exercício da competência normativa pressupõe o atendimento a requisitos formais e materiais de validade. Desse modo, para ser formalmente válida, a norma deve ser produzida por autoridade competente, imbuída de poderes conferidos pelo ordenamento jurídico para realizar tais atividades. Por outro lado, há que se respeitar os limites materiais, definidos constitucionalmente ou por outras leis. É nas limitações materiais do exercício de competência normativa que as concepções distintas sobre a legalidade tributária apresentadas anteriormente alteram as atribuições das autoridades políticas.

De início, deve-se considerar que o texto constitucional realizou uma repartição de competências normativas entre os entes políticos, limitando as materialidades sobre as quais cada um pode legislar. Nesse sentido, os comandos linguísticos utilizados delimitam, no sentido culturalmente utilizado das palavras adotadas, as atribuições de competências conferidas constitucionalmente[46].

As palavras utilizadas na repartição de competências possuem sentidos aos quais os intérpretes e aplicadores da lei estão vinculados. Assim, os conceitos utilizados nas regras constitucionais de repartição de competências tributárias podem estar pressupostos constitucionalmente e limitados no uso comum que, culturalmente, podem estar descritas na legislação infralegal cível, ou mesmo na legislação infralegal tributária[47].

Quanto às limitações linguísticas culturais, temos que as palavras têm sentidos comumente aceitos e que traçam uma moldura de significado ao conceito empregado. Como exemplo trivial, temos que existe um conceito geral culturalmente aceito do que seja um veículo automotor e, ainda que a legislação privada ou tributária venha a afirmar que árvores que produzem frutos de jabuticabas pudessem ser consideradas veículos automotores para a incidência do IPVA, tal norma seria inconstitucional pela vinculação que a Constituição faz ao uso culturalmente aceito de automóvel. No exemplo, o uso comum da língua portuguesa não permite que um pé de jabuticaba seja considerado um automóvel, e os sentidos dados pelo vernáculo às palavras fazem parte da interpretação constitucional.

---

[46] ÁVILA, Humberto Bergman. Imposto sobre a prestação de serviços de comunicação: conceito de prestação de serviço de comunicação. intributabilidade das atividades de veiculação de publicidade em painéis e placas.. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, v. 1, n. 143, p. 117-135, jul. 2007.

[47] *Idem.*

Do mesmo modo, muitos conceitos utilizados na repartição constitucional de competências tributárias estão definidos na legislação de direito privado. Podemos citar como exemplo, da legislação trabalhista, os conceitos de "salário" e "remuneração", que possuem reflexos na aplicação da legislação tributária[48].

Nesse ponto, o artigo 110 do Código Tributário Nacional determina que a legislação tributária não pode alterar os conceitos utilizados no direito privado, cujos sentidos devem ser preservados[49]. Assim, tanto a lei, quanto os atos normativos infralegais, precisam respeitar os sentidos dos termos dados pelo direito privado, que servem de vinculação ao legislador e ao Executivo.

Ressalva-se, entretanto, que a vinculação da legislação tributária aos conceitos de direito privado tem sido relativizada pelo Supremo e pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme é apresentado adiante.

Isso não significa, entretanto, que a margem de escolha de sentidos para se elaborar a legislação tributária infraconstitucional seja pequena ou negligenciável, ou mesmo que a legalidade tributária faria pouca diferença sobre os usos e normatização da tributação. O modelo de reserva legal absoluta na tributação, além de proibir a delegação expressa de competências normativas, proíbe a utilização de termos vagos, imprecisos, ou que concedam ampla margem de discricionariedade regulamentar para delimitar o sentido pela atividade regulamentar.

Conforme aponta Derzi[50], a escolha dos termos utilizados em lei, ainda que atendendo as limitações constitucionais e de respeito aos sentidos dos termos previstos em direito privado, pode ser por conceitos abstratos, dotados de compreensão mínima, ou por conceitos amplamente determinados, "tipificados". Os conceitos abstratos abrangem um número amplo de sujeitos e situações e conferem ampla liberdade interpretativa, enquanto os conceitos determinados abordam uma compreensão mais rica, com características dos fatos regulados descrita de um modo a limitar a extensão de abrangência, indivíduos afetados e discricionariedade do aplicador da lei.

Para tornar a exposição mais clara, é possível apresentar alguns exemplos. Alguns tributos, como o IPTU e o ITBI possuem como base de cálculo o "valor venal" do

---

48 VITA, Jonathan Barros. As relações entre o Direito Tributário e os conceitos definidos pelo Direito Privado: (re)analisando a (i)legalidade do regime tributário de transição. In: Anais do VII CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS, 2010, São Paulo. **Anais.** São Paulo: Noeses, 2010. p. 637-674.

49 *Idem*.

50 DERZI, Misabel Abreu Machado. Interpretação constitucional controvertida. In: Anais do VIII CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS, 2011, São Paulo. São Paulo: Noeses, 2011. p. 857-892.

imóvel, conceito indefinido e que pode ser aplicado de diversas formas. Por valor venal, a lei municipal que institui o tributo poderia, entre outras possibilidades, estabelecer que seria o valor da transação de venda; o valor estimado em lei específica que produz um mapa de valores de imóveis; a elaboração de uma tabela de valores por decreto; ou mesmo uma atribuição de valor individualizada realizada por avaliação elaborada por servidor público. A aplicação da legalidade em sentido de reserva absoluta determinaria que a lei deveria considerar o valor da transação ou um mapa de valores aprovado em lei. Uma legalidade tributária relativa permitiria o arbitramento de valores por decreto ou por ato de servidor público.

Enquanto outro exemplo, a lei pode estabelecer que a alíquota de contribuição ao financiamento do Seguro Acidente de Trabalho será escalonada de acordo com o "grau de risco da atividade", um conceito indeterminado. Em um sistema de reserva legal absoluta, o conceito deveria ser delimitado em lei, que deveria apresentar uma tabela com o grau de risco ou, no mínimo, fixar em lei critérios bastante precisos para a classificação[51]. Um sistema de legalidade relativa, a mera menção de "grau de risco da atividade", em lei, seria suficiente e a Administração poderia escolher os critérios para a aplicação da alíquota.

Desse modo, em uma perspectiva positivista da discricionariedade, o legislador define, através dos enunciados jurídicos, uma moldura de incompletude semântica a ser preenchida pelo Executivo, no papel regulamentar e na execução da lei, e pelo Judiciário, ao ajustar a aplicação da lei aos casos concretos e ao controlar as atividades realizadas pelo Executivo[52].

Com isso, ao editar normas infralegais e aplicar a lei dentro da moldura de significação do texto legal, o Executivo efetua uma escolha política de um sentido, dentre as diversas interpretações possíveis, nos limites semânticos do texto legal existentes no momento da aplicação da lei, considerando que as palavras e os enunciados tenham sentidos mínimos definidos culturalmente[53].

---

[51] Como a proporção de número de acidentes por trabalhador no ano, ou valores gastos com indenizações por trabalhador da atividade.

[52] KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 5. ed. Coimbra: Armenio Amado, 1979, p. 463-473; FEREJOHN, John; WEINGAST, Barry. A Positive Theory of Statutory Interpretation. **International Review Of Law And Economics**, s.i., v. 1, n. 12, p.263-279, 1992; COSTA, Alexandre. Judiciário e interpretação: entre Direito e Política. **Pensar - Revista de Ciências Jurídicas**, [s.l.], v. 18, n. 1, p.09-46, 15 abr. 2013; STRECK, Lenio. A crítica hermenêutica do Direito e a questão da discricionariedade judicial. In: STRECK, Lenio. **A discricionariedade nos sistemas jurídicos contemporâneos.** Porto Alegre: Juspodivm, 2017. p. 41-61.

[53] GUSDORF, Georges. **A Palavra**. Lisboa: Edições 70, 2010, p. 49-59.

Assim, apesar do aspecto de subjetividade existente na interpretação dos textos legais para a criação da norma jurídica, existem limites no sentido definidos para os termos utilizados no texto. A existência de discricionariedade, enquanto espaço para escolhas, não é absoluta na medida em que o significado do texto é cercado por uma pré-compreensão, forjada no mundo prático, que antecede a qualquer argumentação[54].

As escolhas políticas realizadas pelo Executivo, ao interpretar as leis, estão sujeitas, portanto, a um controle realizado *ex ante* pelo Legislativo e pelo Constituinte, por meio de comandos linguísticos. A amplitude de significação dos termos utilizados na lei concederá maior ou menor quantidade de sentidos possíveis a serem construídos pelo intérprete e, consequentemente, maior ou menor liberdade ao Executivo para preencher as indefinições do texto legal. Se as palavras limitam o intérprete ao concretizar o seu sentido, o texto legal limita a atuação das autoridades administrativas[55].

A discricionariedade do Executivo, ao aplicar e regulamentar as leis, está sujeita igualmente aos mecanismos de controle desempenhados *ex post* pelo Judiciário, que decide sobre a adequação dos atos infralegais à lei e à Constituição. Em situações nas quais existem menor controle externo dos atos do Executivo, ou uma maior deferência à interpretação por esse realizada, é de se esperar que a Administração realize interpretações mais amplas dos dispositivos legais, com menor adequação ao sentido culturalmente decorrente aos termos utilizados nas leis[56].

Entretanto, além das limitações *ex ante* e *ex post* determinadas pelo texto legal e pelo Judiciário, os órgãos reguladores realizam suas decisões políticas sob influência do Legislativo e de grupos de interesse, com o grau de responsividade à estas influências determinadas pelo design institucional do órgão e a estrutura de incentivos políticos existentes, conforme apresentaremos adiante[57].

O Judiciário, da mesma maneira, realiza escolhas políticas ao realizar o controle de constitucionalidade de leis e de legalidade de atos do Executivo, podendo deferir à interpretação realizada na edição de um ato normativo ou lei, retirar a norma do ordenamento jurídico ou impedir que essa seja aplicada a alguns casos.

---

54 STRECK, Lenio. A crítica hermenêutica do Direito e a questão da discricionariedade judicial. In: STRECK, Lenio. **A discricionariedade nos sistemas jurídicos contemporâneos.** Porto Alegre: Juspodivm, 2017. p. 41-61.

55 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p; 750-758.

56 *Idem*.

57 *Ibidem*; FEREJOHN, John; SHIPAN, Charles. Congressional Influence on Bureaucracy. **Journal Of Law, Economics, & Organization**, s.i., v. 6, n. 1, p.1-20, 1990.

Assim, ao realizar o controle posterior da interpretação da Constituição, ao avaliar a constitucionalidade de uma lei, ou a legalidade da interpretação realizada pelo Executivo mediante a edição de um ato normativo, o Judiciário acaba realizando uma escolha entre diversas interpretações possíveis, de acordo com as preferências de seus membros. Esta escolha possui impacto sobre o Legislativo, sobre o Executivo e sobre os cidadãos, determinando a manutenção ou a mudança de lei e atos normativos existentes e indicando regras a serem seguidas pelo Legislador e pelo Executivo no futuro[58]. Em suma, se presume que a escolha de um sentido a um dispositivo constitucional, como a extensão do princípio da legalidade tributária, produz impacto sobre as decisões futuras a serem tomadas, em situações semelhantes.

No Brasil, o formalismo positivista e questões sobre deferência ou não ao texto legal pela Justiça acabaram superados por um constitucionalismo principiológico que permitiu ao Judiciário ampla liberdade para afastar regras prescritas em lei utilizando quaisquer princípios do extenso rol existente na Constituição. A amplitude semântica destes princípios e a insipiência dos controles externos conferem ao Judiciário amplas prerrogativas políticas para determinar o sentido do texto legal ou afastar a sua aplicação com fundamento de ofensa à Constituição, permitindo a este Poder, através da jurisdição constitucional, avocar para si maiores poderes normativos[59].

Isso não significa, entretanto, que ao Judiciário é possível decidir sem qualquer fundamento. Existem limites políticos e jurídicos para a atuação judicial e mesmo o Supremo, na função de guardião da Constituição, não possui completa liberdade para atribuir sentido ao texto constitucional. A capacidade política do STF reside na percepção social de sua legitimidade que, no campo das interações políticas, precisa ser reconquistada e reafirmada a cada julgamento[60]. Não pretendemos abordar, entretanto, os fatores que influenciam o Judiciário a tomar suas decisões, ou mesmo discorrer sobre a existência de uma resposta correta ou método adequado para a fundamentação de decisões judiciais, pois isso fugiria do escopo deste trabalho.

Com relação ao princípio da legalidade tributária, é relevante afirmar que a escolha realizada pelo Supremo entre um conceito amplo ou estrito de legalidade diz respeito a conferir ou não ao Legislativo a possibilidade de transferir poderes para o Executivo. Isso ocorre através da utilização de enunciados com maior amplitude de sentidos

---

58 FEREJOHN, John; WEINGAST, Barry. A Positive Theory of Statutory Interpretation. **International Review Of Law And Economics**, s.i., v. 1, n. 12, p.263-279, 1992.

59 COSTA, Alexandre. Judiciário e interpretação: entre Direito e Política. **Pensar - Revista de Ciências Jurídicas**, [s.l.], v. 18, n. 1, p.09-46, 15 abr. 2013.

60 *Idem*.

que permitiria uma maior deslegalização da tributação, ou de deferir ou restringir as escolhas interpretativas e normativas realizadas pela regulação administrativa.

Tal escolha possui implicações, alterando a estrutura de incentivos existentes e as possibilidades de acordos entre os participantes do mercado da política, conforme apresentaremos adiante neste trabalho.

1.6. Casos selecionados de aplicação do princípio da legalidade tributária pelo Supremo Tribunal Federal

Assim como a acepção doutrinária a respeito do princípio da legalidade tributária sofreu mudanças e abriga concepções distintas, a aplicação deste princípio pelo Judiciário se alterou ao longo do tempo, sob influência da literatura sobre o assunto anteriormente apresentado.

E apesar de haver decisões nas quais o STF aplica a legalidade utilizando como modelo estrito de reserva legal, há precedentes que permitiram expansões da atividade normativa transferida ao Executivo. Decisões mais recentes expressam a posição do Supremo pela adoção de um modelo flexível de legalidade tributária.

A escolha de limitar a exposição às decisões do Supremo se justifica pela posição adotada pelo caráter constitucional da discussão, visto que se trata da aplicação de dispositivo da Carta Magna. Igualmente, pela posição adotada pelo Superior Tribunal de Justiça de considerar que a interpretação do sentido dos conceitos, e sua adequação a conceitos e formas de direito privado, nos termos do artigo 110 do Código Tributário Nacional, se reveste de caráter constitucional[61]. Há que se mencionar, entretanto, a existência da decisão recente adotada pelo Supremo a respeito da ausência de vinculação dos sentidos utilizados pela legislação tributária aos conceitos de direito privado, como explanado adiante, em aspecto da relativização da reserva legal em tributação.

Para apresentar a evolução da aplicação do princípio da legalidade tributária, este tópico apresenta precedentes selecionados nos quais o Supremo se manifestou pela aplicação em sentido de reserva legal absoluta, bem como decisões nas quais o Supremo se manifestou pela possibilidade de transferência de competências normativas ao Executivo, mitigando a legalidade tributária. São abordados casos que não foram

[61] BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial n. 1359570-SP, julgado em 05.02.2018; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 161385-DF, julgado em 24.06.2015.

julgados pelo STF, mas que podem delinear os contornos da aplicação do princípio em questão.

Abordam-se, do mesmo modo, decisões recentes a respeito da vinculação da legislação tributária aos conceitos de direito privado.

Após a apresentação dos precedentes, discorre-se sobre os contornos do princípio da legalidade que podem ser extraídos das decisões relacionadas, assim como os pontos de indefinição sobre o tema.

1.6.1. Decisões do supremo com menção ao modelo de legalidade tributária estrita

Entre as decisões selecionadas, já sob a égide da Constituição de 1988, as duas primeiras de 2000, enquanto a terceira foi decidida em 2014, é possível verificar mudanças no sentido do termo "legalidade estrita" nesse intervalo de tempo.

O primeiro caso selecionado, ADI 2247, apresenta que, além do Supremo decidir pela inconstitucionalidade de taxa criada por portaria, há a manifestação expressa, enquanto argumento secundário, da vedação ao uso de conceitos amplos e indeterminados na lei que institui um tributo.

O segundo caso, RE 234.605, há a indicação de que a base de cálculo deve ser descrita de forma precisa em lei, para que não reste ao Executivo qualquer função criativa na atividade normativa ou de lançamento quanto a esse elemento do tributo.

O terceiro caso reputou inconstitucional a cobrança de taxa sem que exista lei que defina a alíquota. Não há menção sobre a vedação ao uso de conceitos imprecisos.

1.6.1.1. Tributação ambiental pelo IBAMA e vedação ao uso de conceitos imprecisos

Seguindo o modelo de legalidade tributária estrita, na qual a lei deve descrever de forma precisa os elementos de incidência do tributo, o Plenário do STF julgou a inconstitucionalidade de taxa criada por portaria editada pelo IBAMA na ADI 2247, julgado em novembro de 2000.

O aspecto central da decisão versou sobre o instrumento normativo escolhido, uma portaria, questão essa que afronta a reserva legal em qualquer acepção. O aspecto relevante para a presente exposição, entretanto, é o argumento secundário utilizado pelo relator, Min. Ilmar Galvão, que serviu de parâmetro para demonstrar a posição do Supremo à época.

Para o relator, seria vedado à lei tributária utilizar conceitos imprecisos na definição do fato gerador. Os termos abertos utilizados no significado da taxa de fiscalização de pescados, objeto da decisão, acabariam por tornar a atividade de tributar excessivamente ampla e discricionária, o que seria vedado pelo princípio da legalidade tributária.

Tal posição indicou um modo de interpretar o princípio em questão e foi confirmada, posteriormente, ao tratar da delimitação da base de cálculo, conforme apresentado adiante.

1.6.1.2. A base de cálculo do IPTU e os elementos da planta genérica de valores

Sobre a delimitação de aspectos fáticos para a apuração da base de cálculo, o Supremo afirmou a posição de que, todos os aspectos para a avaliação e quantificação deveriam estar previstos em lei no RE 234.605, julgado em agosto de 2000, novamente de relatoria do Min. Ilmar Galvão.

O caso, em questão, tratava-se da base de cálculo do IPTU, e fixou-se a tese de que a planta genérica de valores deveria ser aprovada por lei, e que deveria conter todos os elementos do cálculo do valor do imóvel, como valores de terrenos, valor por metro construído e padrão de construção. A descrição e valoração de tais aspectos não poderiam ser delegadas à complementação pelo Executivo.

Nesse sentido, à lei caberia definir uma base calculável do tributo para que o Executivo apenas aplicasse no ato de lançamento, ainda que aspectos ligados ao mercado imobiliário sejam mutáveis e levem a um descompasso entre, a base calculada da planta genérica de valores e o efetivo valor venal do imóvel tributado.

Desse modo, apesar da materialidade do IPTU possuir elementos fáticos mutáveis e de difícil definição, tal fator não seria suficiente para afastar a reserva legal absoluta.

1.6.1.3. A taxa de anotação de responsabilidade técnica (ART) e a reserva legal

No ARE 748.445, de relatoria do Min. Ricardo Levandowski, julgado pelo Pleno em fevereiro de 2014, o Supremo voltou a utilizar o termo "legalidade tributária estrita". Desta vez, entretanto, o termo foi utilizado de forma mais ampla, enquanto sinônimo de "reserva legal" em matéria tributária.

Nesse caso, o Tribunal decidiu que a taxa de anotação de responsabilidade técnica (ART) exigida pelo Conselho Federal de Engenharia e Arquitetura (CONFEA) não poderia ser exigida enquanto não houvesse delimitação, em lei, da alíquota a ser utilizada. Entendeu-se, neste precedente, pela necessidade de haver previsão, em

lei, dos elementos essenciais da norma tributária, sem que fosse feito menção, no julgamento, a respeito do uso de termos vagos ou delegação normativa.

O precedente estabelecido pelo ARE 748.445 é especialmente relevante para essa exposição, visto que foi utilizado posteriormente, no RE 838.284, para definir novos contornos do modelo de legalidade tributária adotado pelo Supremo, como apresentado no tópico seguinte.

É possível verificar, nesse julgamento, a mudança de significados nos conceitos utilizados por essa instância. Assim, o uso de um conceito genérico de "legalidade tributária estrita" apresentado neste caso insere-se no contexto, exposto adiante, de diversos episódios nos quais a Corte mitigou a reserva legal.

1.6.2. Decisões que mencionam a possibilidade transferência e competência normativa

Apesar das menções feitas em precedentes pela aplicação do princípio da legalidade em sua forma estrita, algumas decisões formaram paradigmas para a mudança da extensão deste dispositivo constitucional. Como apresentado neste tópico, inicialmente as manifestações foram por permissões bastante limitadas de delegação normativa, que demandariam limitações e controles precisos ao delegado. Posteriormente, as possibilidades de deslegalização foram se ampliando na medida em que novas decisões eram tomadas.

Nesse cenário, foram selecionados sete casos nos quais se fixaram paradigmas a respeito da deslegalização em matéria tributária, em mitigação ao princípio da legalidade.

O primeiro caso, versa sobre a cobrança antecipada de ICMS, julgado em três momentos distintos: nos anos de 1998, 2002 e 2016.

O segundo caso, trata de decisão pronunciada em 2003, acerca da delegação da apuração do risco de atividades de trabalho para a aplicação da alíquota progressiva do Seguro de Acidente de Trabalho.

O terceiro caso, aborda da definição proferida em 2016, a respeito da possibilidade de delegar a determinação da alíquota mediante a fixação de limite máximo.

O quarto caso, é sobre a decisão emitida em 2017 que permite a delegação normativa para que o Executivo defina as alíquotas aplicáveis, contanto que a lei estabeleça limites mínimos e máximos.

O quinto caso, trata da resolução mencionada em 2018, que aponta pela possibilidade ampla de delegação em matéria tributária para taxas.

O sexto caso, aborda decisão proferida em dezembro de 2020 que permite a delegação da definição de alíquotas de PIS e de COFINS, desde que exista a justificativa extrafiscal e razoabilidade de tal transferência de competências e delimitação de limites máximos.

E o sétimo e último caso, refere-se à atenuação da vinculação do direito tributário à conceitos definidos em direito privado. Isso é realizado por análises da conjunção de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da decisão recente do Supremo sobre o assunto.

1.6.2.1. A cobrança antecipada de ICMS

Apesar de a Constituição Federal prever, no artigo 155, II, que a incidência do ICMS ocorre pela transmissão onerosa de mercadoria, a Emenda Constitucional n. 3, de 1993, acrescentou o parágrafo 7º ao artigo 150, permitindo a cobrança antecipada de referido tributo, antes do momento da venda. A cobrança ocorreria pela presunção, precipitada, de um valor de venda futuro da mercadoria.

Inicialmente, haviam duas questões a respeito da cobrança antecipada de ICMS. A primeira tratava de saber se a presunção realizada no lançamento antecipado era provisória ou definitiva. A segunda era saber se a margem de valor agregado e as pautas fiscais de produtos poderiam ser estipuladas por decreto.

A resposta da primeira questão implicaria na possibilidade, ou não, de se requerer a restituição dos valores quando o contribuinte efetuasse a venda da mercadoria em valor menor ao presumido. A resposta da segunda questão estaria diretamente relacionada ao princípio da legalidade tributária, por permitir ou não, a delegação do critério que compõe o aspecto quantitativo de tributo e influi no valor a ser pago pelo contribuinte.

Em um primeiro momento, foi deferido pedido de medida cautelar na ADI 1851-4. O relator Min. Ilmar Galvão decidiu, em setembro de 1998, que a presunção realizada na antecipação do tributo era provisória, uma vez que a materialidade definida constitucionalmente era a venda do produto, que não teria ocorrido. Nesse contexto, quando a operação de venda ocorresse em valor diferente do previsto, não se confirmaria a proposição, razão pela qual deveria haver o direito à restituição do valor pago a maior pelo contribuinte.

Entretanto, tal posição foi revertida no julgamento em plenário ocorrido em maio de 2002. Na decisão final determinou-se pelo caráter definitivo da presunção realizada. Entendeu-se que a Lei Complementar 87, de 1996, teria definido o aspecto temporal e delimitado como ocorreria a presunção da base de cálculo, mediante mecanismos a serem implementados pelos Estados. Nesse caso, seria possível delegar ao Executivo a edição de normas para a atribuição antecipada da base de cálculo do ICMS, mediante parâmetros e limites precisos expressos em lei que tivessem ligação clara com a materialidade do tributo em questão. A presunção da base de cálculo realizada em conformidade com os critérios legais seria absoluta.

Nesse contexto, na ADI 1851-4 declarou-se a constitucionalidade da utilização de pautas fiscais editadas por decreto que atendesse as regras determinadas pela Lei Complementar 87, de 1996, apesar da decisão não analisar o conteúdo do decreto que estava sendo julgado em si.

Portanto, antes do julgamento final da ADI 1851-4, existia um contrapeso ao interesse estatal pela arrecadação, em casos de presunções que não correspondessem à realidade, na possibilidade de requerer a restituição de valores quando o preço de venda ocorresse em valor inferior ao presumido. Entretanto, após o julgamento de mérito, as presunções restaram absolutas.

Tal situação voltou a mudar em outubro de 2016, com o julgamento do RE 593.849, de relatoria do Min. Edson Fachin. Neste julgamento, o plenário do STF decidiu que a presunção realizada na cobrança antecipada de ICMS não é absoluta, e é direito do contribuinte requerer a restituição do montante excedente quando a operação de venda ocorrer em valor inferior ao presumido:

> RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA OU PARA FRENTE. CLÁUSULA DE RESTITUIÇÃO DO EXCESSO. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. BASE DE CÁLCULO REAL. RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA. ART. 150, §7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REVOGAÇÃO PARCIAL DE PRECEDENTE. ADI 1.851. 1. Fixação de tese jurídica ao Tema 201 da sistemática da repercussão geral: "É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida". 2. A garantia do direito à restituição do excesso não inviabiliza a substituição tributária progressiva, à luz da manutenção das vantagens pragmáticas hauridas

> do sistema de cobrança de impostos e contribuições. 3. O princípio da praticidade tributária não prepondera na hipótese de violação de direitos e garantias dos contribuintes, notadamente os princípios da igualdade, capacidade contributiva e vedação ao confisco, bem como a arquitetura de neutralidade fiscal do ICMS. 4. O modo de raciocinar "tipificante" na seara tributária não deve ser alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico, de maneira a transformar uma ficção jurídica em uma presunção absoluta. 5. De acordo com o art. 150, §7º, in fine, da Constituição da República, a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente da forma como antecipadamente tributado. 6. Altera-se parcialmente o precedente firmado na ADI 1.851, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, de modo que os efeitos jurídicos desse novo entendimento orientam apenas os litígios judiciais futuros e os pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral. (RE 593.849, Rel. Min. Edson Fachin, 2016).

A discussão, que passou pelos aspectos da praticidade da tributação e da tipicidade na análise da legalidade tributária, acabou por definir que a criação de mecanismos que facilitam a arrecadação, por parte do Fisco, não pode desvirtuar o arquétipo constitucional do tributo.

Apesar da decisão não tratar especificamente da legalidade tributária, mas sim da questão entre a prevalência do valor efetivo e do valor presumido, a mesma produz reflexos a respeito da competência normativa e reafirmou a possibilidade de utilização de atos infralegais para efetuar a presunção de valores, no cálculo do tributo a ser recolhido antecipadamente, mas retirou desta presunção o caráter definitivo, retirando da legislação infralegal o papel de definir a base de cálculo efetiva do tributo.

1.6.2.2. A delegação de apuração de aspectos fáticos para a aplicação de alíquota progressiva na contribuição ao SAT

A decisão proferida pelo Pleno no RE 343.446, de relatoria do Min. Carlos Velloso, julgado em março de 2003, além de estabelecer a possibilidade de delegação ao Executivo, da definição de critérios para a aplicação de alíquotas de contribuição, definiu os aspectos gerais que serviram de paradigma para verificar, à época, quais seriam as situações nas quais se permitiriam a delegação no direito tributário.

O RE 343.446 tratou da constitucionalidade da contribuição para custeio do Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) instituído pela redação dada pela Lei n. 9.731,

de 1998, ao artigo 22, II e §3º, da Lei 8.212[62]. Nesse caso, a lei determinou a cobrança de alíquotas progressivas, entre 1% a 3%, a depender do grau de risco de acidente de trabalho da atividade da empresa. Assim, as atividades econômicas seriam classificadas de acordo com critérios estatísticos a serem definidos pelo Ministério do Trabalho, entre graus de risco baixo, médio ou alto, para a aplicação da alíquota prevista em lei, sem detalhar quais aspectos estatísticos deveriam ser considerados neste enquadramento.

Essa lei não especificou quais atividades seriam enquadradas em cada faixa de alíquota, 1%, 2%, ou 3%, mas sim delegou a atribuição ao Executivo para definir os parâmetros estatísticos e classificar cada atividade econômica em uma respectiva faixa de tributação prevista em lei. Assim, caberia ao Executivo interpretar e complementar os conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco" para fins de determinar o enquadramento de empresas e atividades econômicas em faixas de tributação.

No julgamento, o Relator, Min. Carlos Velloso, afirma que a legalidade tributária não permite a apenas a delegação pura em matéria tributária, na qual a lei transferiria ao Executivo a função de legislar sem limites claros, o que não teria ocorrido no caso em contexto. Para a Corte, a lei poderia delegar ao Executivo a atividade normativa de fixar critérios para a aferição de aspectos fáticos relevantes para a concretização de objetivos extrafiscais da legislação tributária – neste caso, a redução de acidentes de trabalho – desde que apresente limites razoavelmente precisos e parâmetros claros a serem seguidos pelo regulamento.

Nesse sentido, a decisão afirmou que a lei trouxe um padrão e delimitou parâmetros reputados suficientemente precisos através da delimitação de faixas de alíquotas, bem como da necessidade de estabelecer graus de risco em cada atividade preponderante dos contribuintes.

---

[62] Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:
(...)
II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).
a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.
(...)
§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

Nas razões da decisão, estão a necessidade de a lei prever, de forma precisa, os critérios e limites da atuação do ente delegado, para atribuir os aspectos fáticos relevantes.

Ressalva-se que tal questão, a respeito do grau de indeterminação e delegação aplicáveis à legislação sobre o SAT, será revisitada no RE 684.261, com repercussão geral reconhecida. Este caso será tratado no tópico 1.6.3.1, adiante.

1.6.2.3. A possibilidade de delegar a atribuição de alíquotas de taxas

A manifestação expressa pelo Supremo, de que a legalidade tributária estrita não corresponde ao modelo utilizado em nosso sistema constitucional foi exposta no RE 838.284, julgado em outubro de 2016.

Assim como ocorreu no RE 748.445, citado no tópico 1.4.1.3, no RE 838.284 novamente se julgava a constitucionalidade da lei que delegou ao CONFEA a atribuição de definir, por ato infralegal, o valor da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART). Neste caso, ao contrário daquele, havia a estipulação em lei de um valor máximo, e o CONFEA poderia fixar qualquer valor abaixo do limite através de ato normativo infralegal.

O relator, Min. Dias Toffoli, em voto vencedor, afirmou que a necessidade de previsão, em lei, dos aspectos essenciais da imposição tributária estaria atendida se houvesse parâmetros e limites a serem observados pela atividade regulamentar, ainda que amplos, para taxas. Assim, a lei poderia utilizar conceitos vagos, ou indeterminados, e delegar a complementação dos conceitos ou redução de alíquotas ao Executivo quando se tratasse de taxas. Seria vedado, portanto, apenas a completa ausência de parâmetros ou limites.

No seu voto, o relator afirma textualmente pela superação do modelo da legalidade tributária estrita para um novo modelo de legalidade tributária:

> Antes de adentrar na análise da norma acoimada de inconstitucional, teço considerações sobre o princípio da legalidade tributária, o qual, apesar de sua centralidade no Estado de Direito, é ambíguo e não tem contornos bem definidos. A corrente ortodoxa, capitaneada por Alberto Xavier, sempre apregoou a legalidade absoluta no direito tributário, exigindo da lei o tratamento, com elevado grau de precisão e profundidade, de todos os elementos da regra matriz de incidência tributária. Não obstante, atualmente, há uma clara tendência da doutrina em oferecer uma alternativa teórica à corrente formalista tradicional e em desfazer o dogma de que a segurança jurídica do contribuinte seria garantida pela tipicidade fechada. Aponta-se para um esgotamento do modelo, incapaz de garantir os

> direitos da maioria dos cidadãos.
> Para Ricardo Lobo Torres, citado no acórdão recorrido, a ideia da legalidade tem sofrido mudanças. Destaca que o movimento de flexibilização é encontrado na Alemanha, na Itália, na Argentina e no Uruguai, e conclui que o princípio da reserva de lei não é absoluto, podendo o legislador tributário valer-se de cláusulas gerais, tal como ocorre nos demais ramos do Direito. (BRASIL, 2016, Voto do Relator Min. Dias Toffoli, p. 11-12)

Tal decisão marca uma indicação de mudança no entendimento a respeito da legalidade tributária, que passaria a aceitar maiores delegações normativas. Apesar da decisão afirmar que se aplicaria exclusivamente às taxas, abre-se a possibilidade de que tais premissas sejam utilizadas de forma ampla na aplicação da legalidade tributária.

Apesar das indefinições a respeito dos limites e forma de aplicação do princípio da legalidade, debatidas adiante no tópico 1.7, o caso em questão transparece pela aceitação de maior delegação normativa em matéria tributária.

1.6.2.4. A possibilidade de delegar ao Executivo a fixação de alíquotas mediante limites mínimos e máximos

Seguindo a mesma linha argumentativa apresentada anteriormente, de que o princípio da legalidade tributária demandaria apenas a delimitação dos aspectos gerais da imposição tributária para posterior complementação do Executivo, a decisão proferida no Recurso Extraordinário número 959.274 entendeu que é possível a delegação de determinação de alíquotas com a condição de que sejam delimitados em leis valores mínimos e máximos.

Nesse caso, tratava-se da majoração de alíquotas de taxas do SISCOMEX realizada por portaria do Ministério da Economia, mediante autorização legal concedida pela Lei 9.718, de 1998. O voto do relator, Min. Luis Roberto Barroso, e a ementa formulada para a decisão, afirmam que não haveria inconstitucionalidade se a lei que delegou a competência para atribuir as alíquotas fixasse valores mínimos e máximos a serem observados pelo Executivo.

Essa decisão reforçou a posição apresentada no RE 838.284, no qual se entendeu que a delegação da atribuição de alíquotas de taxas não ofende o princípio da legalidade tributária.

1.6.2.5. A flexibilização da legalidade tributária e seus critérios expostos em caso sobre programas de parcelamento de débitos

A tendência à flexibilização da legalidade tributária, para todas a espécies tributárias, foi reforçada na ADI 2.304, julgada em abril de 2018, de relatoria do Min. Dias Toffoli.

O caso em questão tratava de lei estadual que concedia ao Executivo ampla liberdade para fixar termos e condições de programa de moratória e parcelamento de débitos tributários. Apesar da lei estadual ter sido julgada ilícita por ofensa ao Código Tributário Nacional, há a manifestação de critérios amplos para serem seguidos na análise de constitucionalidade com base no princípio da legalidade tributária:

> É bem verdade que, em matéria de delegação legislativa, a jurisprudência da Corte tem acompanhado um movimento de maior flexibilização do Princípio da Legalidade, desde que o legislador estabeleça o desenho mínimo que evite o arbítrio. Ou seja, o legislador pode limitar-se a determinar os critérios idôneos para excluir o arbítrio da autoridade delegada. Em linhas gerais, os seguintes critérios são considerados válidos para se aferir a constitucionalidade de norma regulamentar: a) o fato de a delegação poder ser retirada daquele que a recebeu, a qualquer momento, por decisão do Congresso; b) o fato de o Congresso fixar padrões que limitam a ação do delegado; c) a razoabilidade da delegação. Nesse sentido, o Ministro Carlos Velloso, no julgamento do RE nº 343.446/SC, concluiu ser condizente com interesse público deixar por conta do Executivo estabelecer normas, em termos de regulamentos, os quais não podem ir além do conteúdo das normas regulamentadas.
> Como destaca Marco Aurélio Greco, ao analisar julgados da Corte (RE nº 343.446/SC), a exigência constitucional, a teor da jurisprudência do STF, é de que haja uma legalidade suficiente, e não de uma legalidade estrita (Planejamento Tributário. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2011. p. 147).
> Conforme já assentei no julgamento do RE nº 704.292/PR (Plenário, DJe de 30/6/16), no qual o Plenário da Corte declarou a inconstitucionalidade de lei ordinária que delegava aos conselhos de profissão a fixação de anuidades, é possível dizer que há respeito ao princípio da legalidade quando uma lei disciplina os elementos essenciais e determinantes para o reconhecimento da obrigação tributária e deixa um espaço de complementação para o regulamento. A lei autorizadora, em todo caso, deve ser legitimamente justificada, e o diálogo com o regulamento deve-se dar em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade.
> (ADI 2.304, Rel. Min. Dias Toffoli, 2018).

Essa decisão expande, portanto, os limites estabelecidos no RE 838.284, que afirmava que o princípio da legalidade tributária poderia ser atenuado para delegar a complementação normativa quando a espécie tributária fosse de taxa. A decisão no ADI 2.304, por sua vez, sinaliza para a possibilidade de o Supremo estender essa posição às demais espécies tributárias.

Quanto aos limites expostos na ADI 2.304 para a delegação normativa, esses são amplos e conferem vasta liberdade ao Legislador para transferir poderes ao Executivo.

O primeiro critério apresentado, de que o Congresso possa retirar a delegação realizada, é algo inerente ao próprio exercício da atividade legislativa, que pode alterar a lei e reduzir o escopo de normatização do executivo.

O segundo critério, da necessidade de delimitação de padrões mínimos previstos em lei que limitem a ação do delegado, gera um espaço bastante extenso de delegação. Isso ocorre pela possibilidade de o legislador utilizar limites amplos, se entender conveniente.

Por fim, o critério de que a delegação precisaria ser "razoável" e "justificável" é impreciso e tende a um controle casuístico do Judiciário. É possível que tal análise acabe gerando um modelo de decisão fundado na análise da conveniência e efeitos extrajurídicos de cada caso.

1.6.2.6. A delegação para a redução de alíquotas de COFINS por decreto

Temos ainda, como exemplo, a possibilidade de a lei permitir a redução de alíquota de contribuições e o seu restabelecimento por decreto. Em tal situação, a lei poderia prever alíquota elevada para determinado tributo, que acabaria sendo reduzida e "restabelecida" pelo Executivo em situações não autorizadas pela Constituição Federal, conferindo liberdade para que a mesma seja manejada, na prática, através de decretos.

Situação como essa ocorre no artigo 27, §2º, da Lei n. 10.865/2004, que transfere à atividade regulamentar a competência para reduzir e restabelecer a alíquota de PIS e COFINS.

Nesse caso, a primeira turma do Superior Tribunal de Justiça entendeu, no Recurso Especial n. 1.586.950, julgado em setembro de 2017, que o restabelecimento de alíquotas de PIS/COFINS sobre receitas financeiras por decreto não se trataria de majoração de tributos, mas de mero restabelecimento de alíquota.

O argumento parte do pressuposto de que o artigo 150, I, da Constituição Federal veda a "majoração" ou "instituição" de tributo por ato infralegal, e que isso não teria

ocorrido no caso, visto que a lei instituiu o tributo e previu alíquota, que foi reduzida por decreto e, posteriormente, "restabelecida". O "restabelecimento" de alíquota seria algo distinto de majoração de tributo.

O caso foi decidido pelo Supremo em dezembro de 2020, que julgou conjuntamente o RE 1.043.313 e a ADI 5277, sob a relatoria do Ministro Dias Toffoli.

Na decisão, o Pleno do STF entendeu que não há violação ao princípio da legalidade tributária quando uma lei transfere ao Executivo a prerrogativa de fixar alíquotas de contribuições, ainda que não apresente parâmetros para o controle de edição normativa.

Enquanto justificativa, o relator afirmou que há um amplo conjunto de precedentes no qual a Corte sedimentou que o princípio da legalidade não é de um modelo de reserva legal absoluta, e que restrições mais amplas à possibilidade de delegação ocorrem apenas em tributos nos quais há menção expressa no texto constitucional, a respeito da materialidade do tributo. Especialmente para contribuições, entende que as prerrogativas para delegação são amplas, contanto que exista justificativa extrafiscal implícita e delimitação de valor máximo.

De tal decisão, foi fixada a seguinte tese de repercussão geral:

> É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal.

Em votação, houve apenas um voto divergente do Ministro Marco Aurélio, fato que corrobora a existência de forte tendência à flexibilização da legalidade tributária de forma ampla.

1.6.2.7. A vinculação do direito tributário aos conceitos de direito privado

Como apresentado anteriormente, no item 1.5, a extensão do princípio da legalidade tributária abrange o grau de restrição à indeterminação dos conceitos e a vinculação aos sentidos atribuídos aos conceitos pelo direito privado. Nesse sentido, vincular a interpretação efetuada pelo legislador e pelo Executivo, na concretização do texto legal ou no exercício do poder regulamentar, restringe as possibilidades de escolhas na aplicação da lei tributária.

Desse modo, o artigo 110 do Código Tributário Nacional restringe a aplicação dos conceitos utilizados em lei aos sentidos correntes na legislação privada, inadmitindo a inovação, por ato regulamentar, para atribuir novos significados às palavras utilizadas na Constituição ou em lei.

Entretanto, essa vinculação passa por relativização em decisões recentes proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal.

Para o STJ, alegadas ofensas ao artigo 110 do Código Tributário Nacional e aos limites de sentido de direito privado, realizadas pela legislação tributária ou pela Administração na aplicação da lei, são matérias constitucionais com julgamento de atribuição do STF. Tais decisões fundamentam-se na premissa de que o dispositivo do CTN trata dos limites de competência normativa, em delimitação das atribuições fixadas constitucionalmente[63].

O Supremo, por sua vez, em decisão tomada no RE 651703, julgado em setembro de 2016, afirmou que o Direito Constitucional Tributário possui conceitos próprios, e que não há uma primazia do direito privado na escolha de sentidos atribuídos aos termos utilizados. Neste caso, a Corte entendeu que o Direito Tributário pode atribuir sentidos próprios aos conceitos, de modo que a atividade legislativa possui a prerrogativa de constituir a interpretação autêntica a ser seguida.

Essas decisões, avaliadas em conjunto, indicam a tendência a um esvaziamento à limitação interpretativa estabelecida pelo artigo 110 do Código Tributário Nacional, conferindo à atividade legislativa discricionariedade normativa. Se, por um lado, o Superior Tribunal de Justiça se recusa a aplicar o dispositivo e aponta para uma deferência à interpretação realizada pelo legislador e pela Administração, por outro, a decisão proferida pelo Supremo indica que a Corte, igualmente, pode não efetuar o controle normativo utilizando tal parâmetro.

Ressalva-se que a extensão da decisão proferida pelo STF e sua aplicabilidade aos atos normativos infralegais e decisões tomadas pela Administração ainda não estão suficientemente definidas. Trata-se, portanto, de decisão isolada que pode indicar uma tendência ao enfraquecimento da vinculação aos conceitos de direito privado e, em consequência, à aplicação do princípio da legalidade tributária.

---

[63] BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial n. 1359570-SP, julgado em 05.02.2018; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 161385-DF, julgado em 24.06.2015.

1.6.3. Outros casos relevantes para o presente estudo

Além dos precedentes apresentados, existem casos não decididos pelo Supremo que possuem o potencial de delimitar, de forma mais precisa, a posição da Corte sobre os limites da legalidade tributária.

Nesse contexto, trataremos da criação do Fator Acidentário de Trabalho pela Lei 10.666/2001, enquanto reflexo do RE 343.446, a ser decidida no RE 684.261.

Trataremos também da redução e majoração de alíquotas de COFINS por decretos, objeto do RE 986.296, enquanto reflexos da decisão proferida no RE 838.284.

Aborda-se, ainda, a norma geral antielisiva, acrescentada ao Código Tributário Nacional, pela inclusão do parágrafo único do artigo 116 do CTN. Menciona-se o modo de aplicação de tal dispositivo em julgamentos realizados pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e a ADI 2.446, ainda pendente de julgamento pelo Supremo.

Esses casos são apresentados para delinear o contexto e a tendência de deslegalização da tributação, cujos efeitos políticos e econômicos serão tratados em capítulo ulterior.

1.6.3.1. A delegação ao Executivo para escolher critérios para o FAT/SAT

Após a orientação deixada pelo Supremo no RE 343.446, que julgou lícita a delegação ao Executivo da tarefa de realizar estudos estatísticos setoriais para definir se uma atividade poderia ser considerada de risco ou não para fins de definir a alíquota da contribuição ao Seguro de Acidente de Trabalho, o Congresso editou a Lei 10.666/2003, também com justificativas extrafiscais. Diante disso, a lei criou redutores e majorantes da mesma alíquota aplicados a empregadores, individualmente, de acordo com a sua classificação de Fator Acidentário de Prevenção (FAP), em critérios definidos pelo Conselho Nacional de Previdência Social – CNPS.

A justificativa para o estabelecimento do FAP seria criar normas que induzissem, individualmente, a adoção de medidas para reduzir a quantidade de acidentes de trabalho. A delegação ao Executivo, nesse caso, foi ampla e diferente do que teria ocorrido na Lei 8.212/91, a respeito da instituição do SAT. Nos termos do artigo 10 da Lei 10.666/2003[64], caberia ao CNPS apenas observar a existência de critérios vagos como a "frequência", "gravidade" e "custo'.

[64] Art. 10. A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada,

Nesse cenário, essa imposição é objeto do RE 684.261, com repercussão geral reconhecida em junho de 2012. De um lado, no voto de Luiz Fux, a posição de que se trataria de reafirmação do precedente firmado no RE 343.446. De outro, no voto de Rosa Weber, a posição de que a legalidade tributária não permitiria uma delegação sem a definição de critérios e limites claros, bem como seria vedada a delegação da competência para definir a alíquota efetiva e fixar o valor exato da contribuição.

Novamente, tal julgamento poderá apresentar contornos mais precisos aos limites do princípio da legalidade na jurisprudência do STF.

1.6.3.2. A aplicação da norma geral antielisiva, prevista no parágrafo único do artigo 116 do CTN

Outro caso que suscita a aplicação do princípio da legalidade tributária está na possibilidade de aplicação do parágrafo único do artigo 116 do CTN sem a edição de lei ordinária, popularmente conhecido como "norma geral antielisiva".

O dispositivo em questão foi incluído no Código Tributário Nacional pela Lei Complementar número 104, de 2001, e acrescentou, de forma genérica, a possibilidade de as autoridades fiscais desconsiderarem atos ou negócios jurídicos simulados, observando procedimentos que deveriam ser estabelecidos por lei ordinária.

No entanto, a questão é que não houve a edição de lei ordinária regulamentando a aplicação da norma, requisito expressamente previsto na Lei Complementar para a validade de sua aplicação[65].

Ainda assim, as autoridades fiscais passaram a desconstituir atos e negócios jurídicos praticados sob a justificativa de se tratarem de planejamento tributário, com formas jurídicas elaboradas para reduzir a incidência de tributos. Essas autuações, quando levadas a julgamento pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, foram, em grande parte mantidas, criando-se jurisprudência no órgão administrativo sobre o tema que criou critérios a serem seguidos na aplicação da norma geral antielisiva, apesar da ausência de lei específica.

---

em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

[65] Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

...

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Conforme aponta Schoueri[66], na ausência de lei específica, a jurisprudência do CARF definiu, para a desconsideração de atos jurídicos, além dos casos de simulação e evasão fiscal, dois parâmetros para averiguar se o planejamento tributário poderia ser considerado abusivo: a ausência de propósito negocial e abuso de formas.

A ausência de propósito negocial ocorre, segundo a jurisprudência do CARF, quando determinados negócios lícitos, são realizados unicamente com o único e exclusivo intuito de reduzir a incidência de tributos, em alternativa a outras formas de organização dos negócios nos quais a tributação seria mais elevada[67]. Nesse caso, averígua-se se os negócios possuíam outra razão, ou não, para ocorrerem.

Por abuso de formas, o CARF posicionou-se no sentido de que esse ocorria quando os atos negociais se realizam além dos limites impostos pelo seu fim econômico, ocorrendo de forma distinta da finalidade econômica ou social que as formas escolhidas imporiam[68].

Em ambos os casos, portanto, de ausência de propósito negocial e de abuso de formas jurídicas, haveria a presença de um elemento subjetivo, de intenção de reduzir a incidência de tributos, e uma consideração econômica de adequação das formas escolhidas às finalidades da atividade negocial[69].

Apesar do parágrafo único do artigo 116 do CTN expressamente determinar que a sua aplicação dependeria de regulamentação por lei ordinária, o que não ocorreu, e dos parâmetros acabarem tendo sido definidos pela jurisprudência do CARF, não houve judicialização do tema além da ADI 2.446.

De acordo com Schoueri[70], isso ocorreu em razão dos diversos programas de parcelamentos, os chamados REFIS, nos quais se estabeleceu como requisito para a adesão a desistência de ações judiciais. Para o autor, a questão dos limites legais para o planejamento tributário ficou alheia às delimitações em lei e ausente de controle pelo Judiciário, em situação na qual a definição de parâmetros restou inteiramente a cargo do CARF, enquanto órgão administrativo que compõe a Administração Federal. Essa situação apontava para um esvaziamento da legalidade em casos de julgamento de licitude de planejamento tributário.

---

66 SCHOUERI, Luis Eduardo. Planejamento Tributário e Garantias dos Contribuintes: entre a norma geral antielisão portuguesa e seus paralelos brasileiros. In: ALMEIDA, Daniel Freire e; GOMES, Fabio Luiz; CATARINO, João Ricardo. **Garantias dos contribuintes no sistema tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 371-437.

67 *Idem*.

68 *Ibidem.*

69 *Ibidem.*

70 SCHOUERI, Luiz Eduardo. O REFIS e a desjudicialização do planejamento tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, v. 1, n. 232, p. 103-115, jan. de 2015.

Tal circunstância pode ser alterada pelo julgamento da ADI 2.446, proposta em abril de 2001, e que se iniciou pela apresentação do voto da relatora, Ministra Carmem Lúcia, em junho de 2020. Entretanto, o julgamento está suspenso em razão de pedido de vista do Ministro Ricardo Lewandowski. Apesar do voto da ministra relatora não ter sido publicado até a data de encerramento desta tese, trechos foram noticiados pela imprensa e desses é possível extrair uma tendência para o julgamento[71].

De acordo com o voto apresentado, a ministra relatora entendeu pela necessidade de lei para definir os procedimentos para a desconstituição de atos jurídicos, conforme expressamente previsto no parágrafo único do artigo 116 do CTN. Nos termos da decisão, na ausência de lei, há ampla liberdade para organizar os negócios, ainda que isso ocorra apenas para economia tributária, e a desconstituição dos atos negociais seria permitida apenas em situações de evasão fiscal.

O voto faz menção, ainda, à diferença entre evasão e elisão, sendo esta lícita e aquela ilícita. Na evasão, ocorreria a fraude e simulação, com a ausência de materialidade dos fatos documentados, e seria, portanto, ilícita. Na elisão, ocorre a organização dos negócios e realização dos atos negociais mediante formas previstas em lei, mas por escolhas realizadas para reduzir a incidência de tributos e seria, desta forma, lícito.

O impacto da decisão sobre a definição do princípio da legalidade é incerto, visto que, neste caso, havia expressa menção, no CTN, à necessidade de regulamentação por lei ordinária para que o dispositivo fosse aplicável. Portanto, trata-se de uma situação distinta de outros casos apresentados anteriormente. Ainda assim, o voto da relatora da ADI 2446 indica que a reserva legal não permitiria a imediata aplicação de dispositivo legal que exige regulamentação por lei específica antes que essa ocorra.

1.7 Análise de caso da cobrança antecipada de ICMS no Estado de Mato Grosso

Os tópicos anteriores trataram dos aspectos teóricos relacionados ao princípio da legalidade tributária, a literatura jurídica a respeito do tema e decisões tomadas pelo STF. Neste tópico, utiliza-se um caso para ilustrar de modo fático as possíveis implicações de precedentes judiciais que permitem maiores possibilidades de transferência de competência normativa ao Executivo.

[71] MARAFON, Plinio J.. Norma antielisiva e Adin 2446: o voto da relatora ministra carmen lúcia. **Conjur.** São Paulo. 18 jun. 2020. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2020-jun-18/plinio-marafon-norma-antielisiva-adin-2446. Acesso em: 18 jun. 2020.

Especificamente, investiga-se nesta tese os efeitos e suas causas, de um contexto jurídico de consolidação no Judiciário, de um modelo de legalidade tributária no qual seria permitido o uso de conceitos indeterminados e delegação legislativa expressa. Neste cenário, ficaria facultado ao Legislativo transferir poderes normativos contanto que fixe limites a serem seguidos.

Como modo de ilustrar de forma factual os efeitos políticos previstos, aborda-se um experimento no qual houve a ampliação das possibilidades de deslegalização por decisão do Supremo que considerou lícita a cobrança antecipada de ICMS com base de cálculo presumida por atos normativos infralegais.

A unidade política escolhida para a investigação foi o Estado de Mato Grosso, em razão da confiabilidade dos dados, verificado pelo Autor. Igualmente, é um Estado que apresenta relevância econômica para ser tomado como espaço amostral, enquanto 13º maior PIB e 5º maior PIB per capita do Brasil[72].

Reforça-se o caráter exemplificativo que os dados coletados apresentam. Portanto, os dados não devem ser tomados como comprovação de hipóteses em razão da ausência de espaço amostral adequado – investiga-se apenas um estado, em um contexto e situação específica. Ainda assim, os dados servem para ilustrar, através de estudos empíricos, como alguns efeitos políticos elencados na tese podem ocorrer.

Inaugura-se a apresentação, assim, com a indicação do contexto fático e normativo na qual se insere a cobrança antecipada de ICMS no Estado de Mato Grosso.

Posteriormente, expõe-se sobre a forma pela qual os dados foram coletados, as variáveis escolhidas e a justificação para os dados colhidos.

1.7.1 O contexto da cobrança antecipada de icms no estado de mato grosso

Como já explicado, o Imposto sobre a Circulação de Bens e Serviços, de competência dos Estados, possui sua materialidade constitucional na transferência onerosa de mercadorias e serviços de transporte e comunicação. Assim, para que ocorra a incidência deste imposto, é necessário que ocorra a transferência da propriedade ou a efetiva prestação dos serviços descritos.

Entretanto, após a Emenda Constitucional nº. 3, de 1997, passou-se a permitir a cobrança antecipada do imposto. Tal modalidade de tributação ocorreria pela

[72] IBGE. Sistema de Contas Regionais: Brasil (PDF). Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Disponível em https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101679_informativo.pdf Consultado em 14 de novembro de 2019.

presunção dos aspectos materiais. Desse modo, seria permitido à legislação presumir o valor da venda de uma mercadoria por um comerciante, que provavelmente ocorreria no futuro.

Havia uma questão a ser definida pelo Supremo: a presunção seria absoluta, com o lançamento antecipado se revestindo de caráter definitivo, ou relativa, sendo objeto de adequação ao contexto fático após a ocorrência dos fatos geradores.

Essa questão foi decidida pelo STF na ADI 1851-4. Inicialmente, em sede de liminar, o relator Ministro Ilmar Galvão decidiu que a presunção era relativa, e que os contribuintes poderiam requerer a restituição de valores caso o valor presumido para a operação fosse superior ao praticado. Na prática, a cobrança antecipada seria um mero adiantamento de valores, com o montante correto apurado no momento da efetiva venda da mercadoria.

Porém, na decisão de mérito, proferida pelo Plenário em maio de 2002, a presunção de base de cálculo, realizada por decreto, passou a ser absoluta, ocorrendo de fato, em uma permissão definitiva para a acepção de base de cálculo por ato normativo infralegal. De modo efetivo, essa decisão permitiu que o Legislativo delegasse ao Executivo o papel de definir o aspecto quantitativo da incidência do ICMS, mediante a edição de decretos que estabeleciam a forma de computar a base de cálculo do tributo.

De acordo com esse contexto, a coleta de dados buscou averiguar se houve mudanças na produção legislativa, antes e após a decisão pelo Plenário do STF, na legislação do Estado de Mato Grosso.

Algumas hipóteses sobre os efeitos da ampliação das possibilidades de transferência de competências normativas foram abordadas no experimento.

A primeira hipótese é a de que a possibilidade de delegação normativa produz, como efeito, o aumento da quantidade de atos normativos infralegais.

A segunda hipótese é a de que a deslegalização da tributação reduziria os custos para a celebração de acordos políticos de busca de renda (*rent seeking*)[73]. Assim, haveria um aumento de quantidade de atos normativos que concederiam incentivos fiscais, redução da base de cálculo presumida, ou a redução de requisitos legais para a fruição da atividade econômica, com diminuição dos custos de conformidade à tributação, para segmentos específicos.

[73] Por busca de renda (*rent* seeking) se entende como a atividade de particulares e grupos de interesse investirem na atividade política com o objetivo de obterem transferências de recursos públicos, seja por privilégios legais ou alocação orçamentária. O conceito de busca de renda é descrito com mais detalhes no item 2.1.2.5.

A terceira hipótese é a de que, em contrapartida, a deslegalização da tributação conduziria ao aumento da prática de extração de renda política *(rent extraction)*[74]. Assim, haveria um aumento de atos normativos editados com essa finalidade.

A quarta hipótese é a de que a deslegalização da tributação poderia ser utilizada para reduzir a resistência social à legislação tributária pelo uso de técnicas de ilusão fiscal[75]. Haveria, assim, um aumento de forma geral, do número de atos normativos que alteram a forma de apuração e recolhimento dos tributos, além de uma elevação do número de decretos que elevariam a carga tributária.

Não foram tratados, experimentalmente, questões relacionadas a ciclos político-eleitorais, em razão de que inferências sobre o assunto demandariam um maior espaço amostral do que aquele aplicado no experimento abaixo delineado.

Igualmente, não foram abordados aspectos ligados ao aumento da litigância, pois tal constatação não é compatível com o modelo de coleta de dados adotado.

1.7.2 Delimitação do experimento

O objeto da investigação é o impacto sobre a legislação tributária do Estado de Mato Grosso da decisão proferida pelo Plenário do Supremo na ADI 1851-4, a qual determinou, em maio de 2002, que o lançamento de ICMS realizado de forma antecipada é definitivo e que a presunção dos fatos futuros, para fins de incidência do imposto, é absoluta.

Desse modo, buscou-se coletar dados que apresentassem características da legislação do Estado de Mato Grosso em período anterior e posterior à decisão.

Assim, foram coletados dados sobre todas as leis e decretos relacionados ao tributo "ICMS" editados pelo Estado de Mato Grosso entre os anos de 1997 a 2001 e 2003 a 2007 – respectivamente cinco anos antes e cinco anos após a mudança ocorrida em 2002. O ano de 2002 foi excluído por ser entendido como período de transição entre as regras de competência legislativa.

---

[74] Por extração de renda (*rent extraction*) se entende a prática de governantes de realizar ameaças de impor custos ou restrições a atividades econômicas, em busca de obter acordos políticos para fazer cessar a ameaça. O conceito de extração de renda é descrito com maior profundidade no item 2.1.2.6.

[75] Por ilusão fiscal se entende o uso de um conjunto de ferramentas legislativas que reduzem a percepção da sociedade da carga tributária total existente e da divisão social do ônus de custear o Estado por meio de tributos. Em uma perspectiva individual, as técnicas legislativas de ilusão fiscal reduzem a percepção que os contribuintes possuem da quantidade de tributos que recolhem. O conceito de ilusão fiscal é aprofundado no item 3.2.3.3.

A coleta de dados foi efetuada no motor de busca do "Portal Pesquisa – Legislação Tributária" da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Mato Grosso[76], enquanto resultado da busca do termo "ICMS" para atos normativos classificados como "Lei" e "Decreto". Foram excluídos os atos normativos que, após a leitura, constatou-se que não se relacionavam com a cobrança do ICMS, por análise do pesquisador.

Os dados coletados serão classificados de acordo com as seguintes variáveis, ligadas, respectivamente, às seguintes hipóteses e testes.

Para tratar da primeira hipótese, de que ocorreria o aumento da quantidade de normas e extensão da legislação, os dados foram classificados nas seguintes variáveis: (i) quantidade de leis editadas entre 1997 a 2001 e entre 2003 a 2007; (ii) quantidade total de palavras das leis editadas a cada ano; (iii) quantidade de decretos editados; (iv) quantidade total de palavras dos decretos editados a cada ano.

Para tratar da segunda hipótese, de que haveria o aumento de acordos políticos de busca de renda (*rent seeking*) para reduzir a incidência de tributos ou os custos de conformidade à tributação, os dados foram classificados nas seguintes variáveis: (i) quantidade de leis que reduzem a incidência de tributos, por ano; (ii) quantidade de decretos que concedem, ampliam ou prorrogam privilégios fiscais, reduzem a base de cálculo presumida, eliminam requisitos para a fruição de privilégios fiscais ou reduzem os custos de conformidade à tributação.

Para tratar da terceira hipótese, de que ocorreria o aumento de acordos políticos de extração de renda (*rent extraction*), foram selecionadas as seguintes variáveis: (i) quantidade de decretos que elevam a base de cálculo presumida, ou restrinjam a extensão ou acesso a privilégios fiscais; (ii) quantidade de leis que restringem o acesso a privilégios fiscais ou aumentam a alíquota do tributo; (iii) quantidade de leis que aumentam os poderes de fiscalização, penalidades ou elevam os custos de conformidade à tributação; (iv) quantidade de decretos que aumentam os poderes de fiscalização das autoridades fazendárias e elevem os custos de conformidade à tributação; (v) quantidade de decretos que possuem dispositivos com efeitos retroativos . Esses dados se justificam por serem indícios de que foi necessária a atuação de grupos de interesse para alterarem normas editadas anteriormente.

Nas variáveis apontadas anteriormente, de quantidade e extensão de leis e decretos, bem como aqueles referentes à terceira hipótese, é possível tecer considerações a respeito

[76] http://www.sefaz.mt.gov.br/spl/portalpaginalegislacao

da quarta hipótese, de que a deslegalização da tributação seria propícia à pratica de ilusão fiscal para reduzir a resistência social à tributação.

1.7.3 Resultados e discussão

Neste tópico, apresentam-se os dados coletados, classificados de acordo com as variáveis selecionadas e a discussão a respeito da relação entre os dados coletados e as hipóteses formuladas.

1.7.3.1 Quantidade de atos normativos

A primeira hipótese formulada foi a de que a deslegalização da tributação teria como efeito o aumento da quantidade de atos normativos editados e a extensão total da legislação sobre tributação.

Esse dado é relevante pois, relaciona o aumento do custo que os contribuintes têm para atenderem às regras de apuração e recolhimento de tributos, visto que a legislação maior eleva o custo para adquirir informações e se aderir às normas tributárias. Enquanto normas menores reduzem a previsibilidade deste componente importante para o planejamento dos negócios.

Desse modo, foram coletados dados sobre a quantidade de leis e decretos editados e a quantidade de palavras que esses possuem, conforme os gráficos 1 e 2 abaixo apresentam.

Gráfico 1 – Quantidade de Leis Fonte: Elaborado pelo Autor (2021)

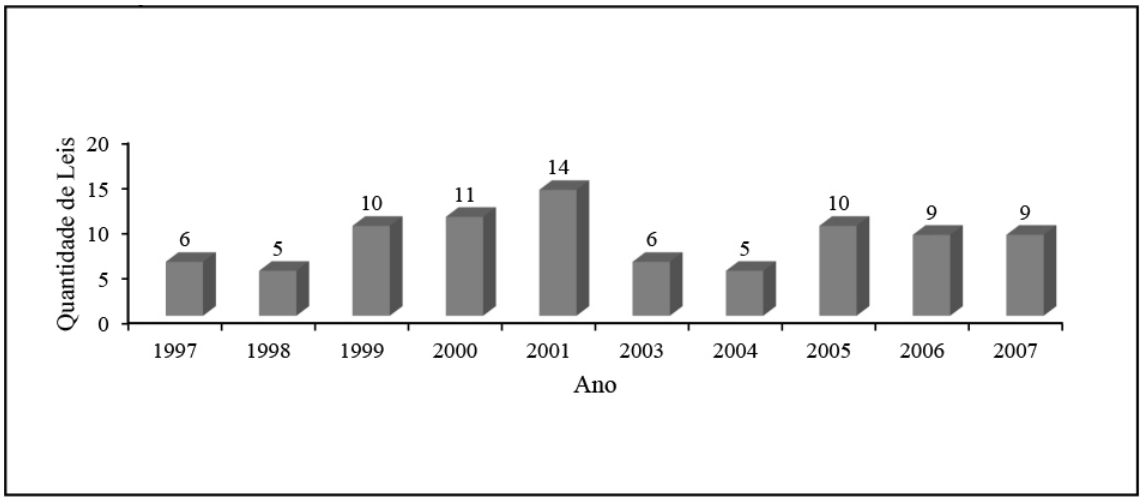
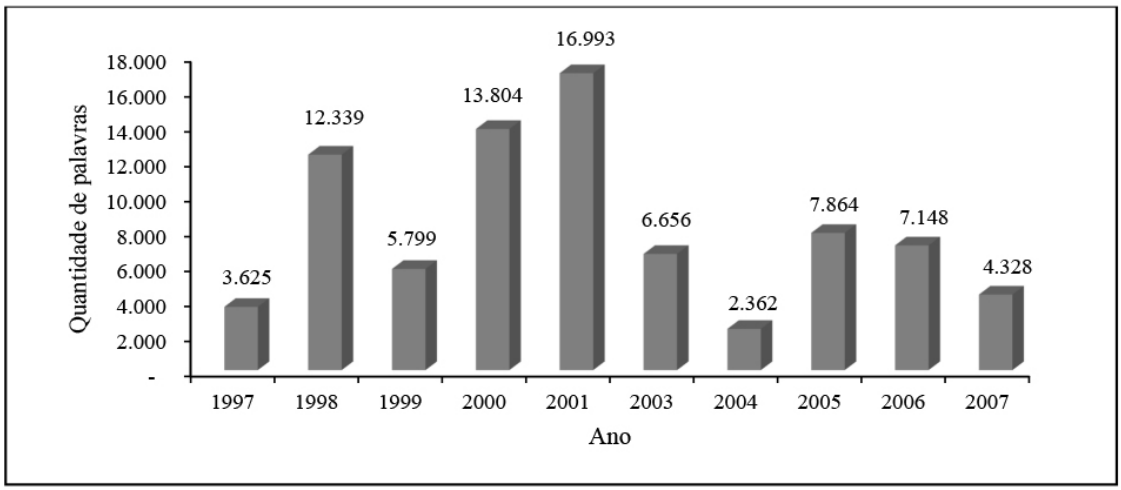


Gráfico 2 – Quantidade de palavras nas leis



Fonte: Elaborado pelo Autor (2021)

Percebe-se uma pequena redução na quantidade de leis editadas após a decisão proferida pelo Supremo, no ano de 2002. Entre 1997 a 2001 foram editadas 46 leis, em uma média de 9,2 leis por ano. Após 2002, foram editadas 39 leis, em uma média de 7,8 leis por ano.

No entanto, há uma mudança significativa referente à quantidade de palavras. As leis publicadas entre os anos de 1997 a 2001 têm o total de 52.560 palavras, uma média de 10.512 palavras por ano. Em contrapartida, a quantidade de palavras nas leis editadas após 2002 é consideravelmente menor, com total de 28.358 palavras e média de 5.671 palavras por ano.

Quanto aos decretos editados, os resultados são apresentados nos gráficos 3 e 4.

Gráfico 3 – Quantidade de decretos editados

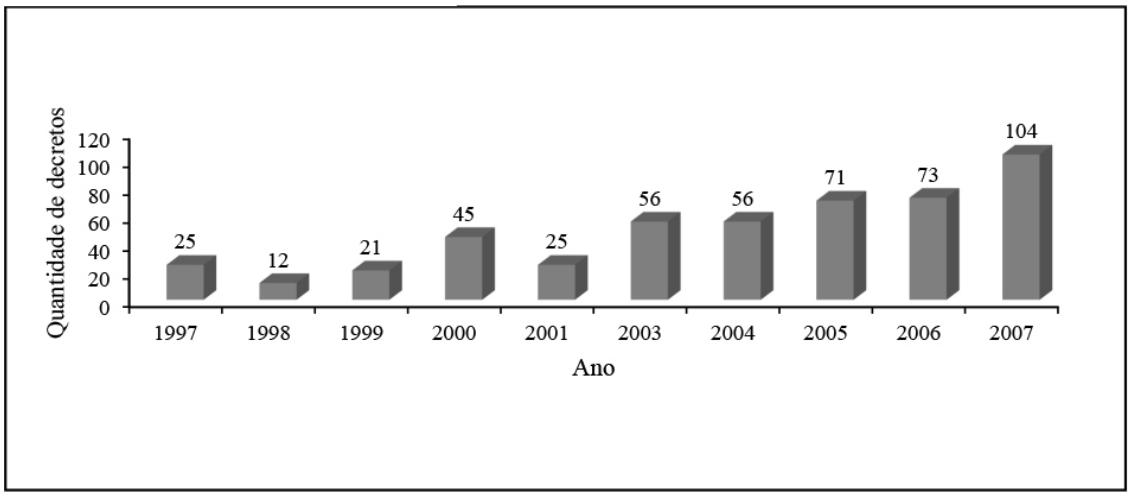
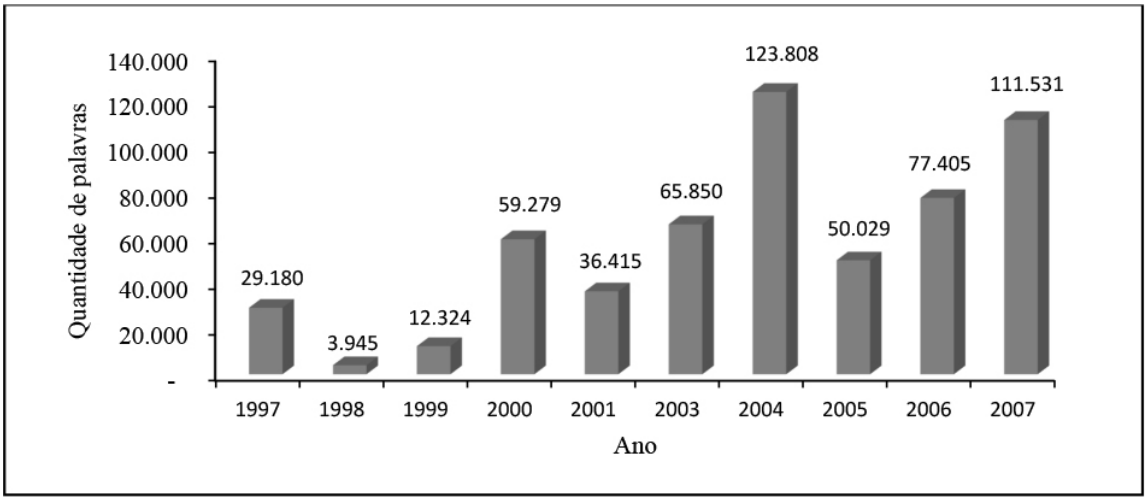


Gráfico 4 – Quantidade de palavras nos decretos editados



Fonte: Elaborado pelo Autor (2021)

Com relação aos decretos, visualiza-se um significativo aumento tanto na quantidade de atos editados, quanto de palavras. Sendo entre o período de 1997 a 2001, editados um total de 128 decretos, em uma média de 25,6 por ano. Após 2002, foram editados 360 decretos, em uma média de 72 por ano.

Quanto à quantidade de palavras, os decretos editados entre 1997 a 2001 possuem um total de 141.143 palavras, em uma média de 28.228 palavras por ano. Os decretos editados após 2002, por sua vez, têm um total de 428.628 palavras, em uma média de 85.724 palavras por ano.

Desses dados, infere-se que grande parte do conteúdo normativo que era realizado por leis passou a ser feito por decretos, constatação feita em razão da diminuição da quantidade de palavras das leis após o ano de 2002. Do mesmo modo, em razão da ausência de alteração expressiva na quantidade de leis, que tal instrumento normativo passou a ser utilizado para alterações pontuais na legislação e se utilizar de linguagem mais indeterminada, no uso de conceitos amplos e de menor grau de determinação das regras editadas.

Por sua vez, constata-se um expressivo aumento no número de decretos editados e na quantidade de palavras, dados que satisfazem a hipótese de que decisões judiciais que julgam lícita uma ampliação das possibilidades de deslegalização normativa produziriam o efeito de aumento da quantidade de atos normativos e extensão da legislação tributária.

1.7.3.2 Dados classificados nas demais variáveis

Os dados coletados foram classificados, ainda, de acordo com quatro características.

A primeira é a de reduzir os custos com tributação. Nessa categoria foram incluídos as leis e os decretos que reduzem a incidência do imposto por redução de alíquotas, base de cálculo presumida ou concessão de créditos presumidos; ampliação do prazo de vigência de incentivos tributários; ampliação do rol de beneficiários de regimes privilegiados de tributação ou redução de requisitos a serem atendidos para figurar entre beneficiários de incentivos tributários.

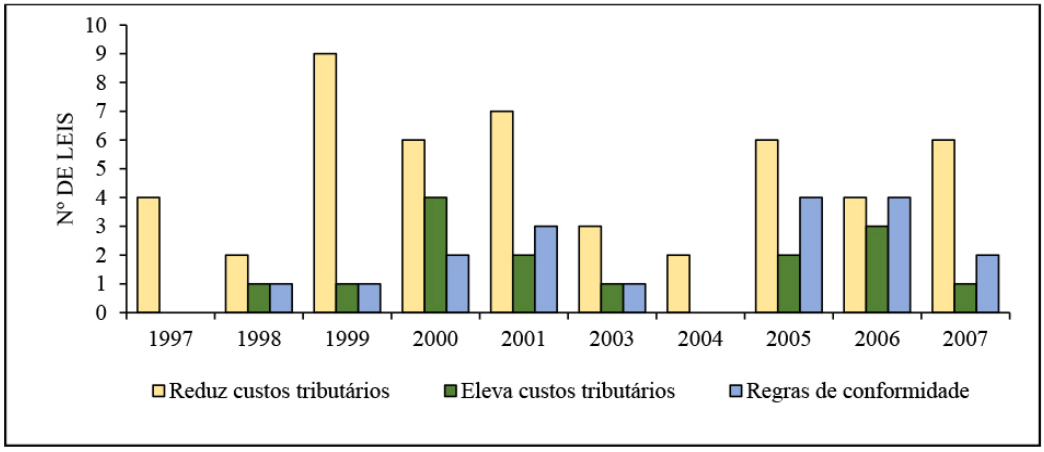
A segunda é a elevação de custos com tributação a contribuintes. Incluem-se nesta categoria os atos normativos que elevam alíquotas ou a base de cálculo presumida; reduzem créditos outorgados na aquisição de mercadorias; aumentam a contraprestação para figurar em regimes de diferimento; reduzem o rol de beneficiários ou aumentam os requisitos legais para figurar em regimes privilegiados.

A terceira categoria trata das regras de conformidade a tributação. Trata-se de obrigações a serem preenchidas pelos contribuintes diretamente relacionadas às atividades de informar e recolher tributos. Como exemplos estão a elaboração e guarda de documentos fiscais, modelo de apuração de créditos tributários e uso de tecnologia para o recolhimento do imposto.

Na quarta categoria, aplicável apenas a decretos, se incluiu os atos normativos que produzem efeitos retroativos, aplicáveis a fatos que ocorreram em período anterior à edição do decreto em questão.

Como as leis e os decretos possuem diversos dispositivos, há casos nos quais o mesmo instrumento legal foi incluído em mais de uma categoria.

Gráfico 5 – Número de leis



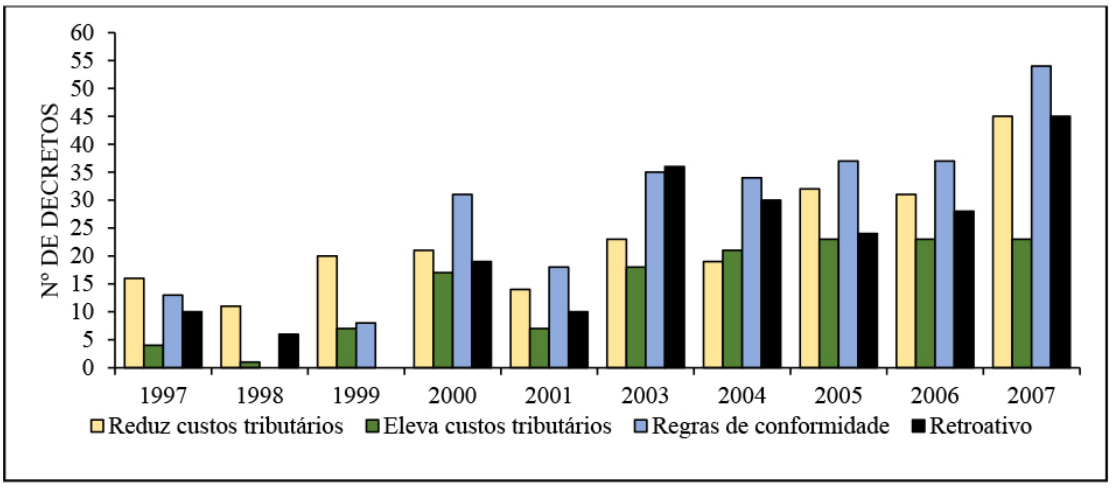
Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Conforme apresentado, houve a edição de 28 leis que estabelecem redução de custos de tributação no período entre 1997 e 2001, em uma média de 5,6 leis desta natureza por ano. Após 2002, por sua vez, foram 21 leis, em uma média de 4,2 por ano.

Entre as leis que elevam os custos tributários, foram 8 entre 1997 e 2001, e igualmente 8 entre 2003 e 2007, em uma média de 2 leis desta natureza por ano.

Por sua vez, entre as leis que estabelecem regras de competência para delimitar aspectos de lançamentos tributários e conformidade à tributação, foram editadas 7 entre 1997 e 2001, e 10 após 2002.

Gráfico 6 – Número de Decretos



Fonte: Elaborado pelo autor (2021)

Desses decretos, 82 foram editados, relacionados à redução de incidência de tributos no período de 1997 e 2001, em uma média de 16,4 por ano. Após 2002, por sua vez, foram 150 decretos, em uma média de 30 por ano.

Os decretos editados que elevam a incidência de tributos foram 36, entre 1997 e 2001, uma média de 7,2 por ano. E depois de 2002, foram 108 decretos, uma média de 21,6 por ano.

Enquanto os que alteram regras de conformidade alcançaram a marca de 70 editados no primeiro período, uma média de 14 por ano, no segundo foram editados 197 decretos, em uma média de 39,4 por ano.

Entre aqueles que possuem efeitos retroativos, foram editados 45, entre 1997 e 2001, em uma média de 4,5 por ano. De 2003 a 2007 foram 163 decretos, em uma média de 32,6 por ano.

1.7.3.3 Análise dos dados

Da análise dos dados coletados é possível formular algumas inferências a respeito da elaboração de legislação em matéria tributária no Estado de Mato Grosso após a decisão do Supremo que passou a permitir mais possibilidades de deslegalização normativa.

Primeiro, que houve um crescimento substancial no número de decretos na quantidade de palavras. De tal fato, constata-se um crescimento na extensão da legislação tributária, com menor duração de vigência das normas. Se infere que há provável aumento do custo de conformidade à tributação em razão da necessidade, para os contribuintes investir uma maior quantidade de recursos para a aquisição de informações e para a adaptações de procedimentos administrativos ligados ao recolhimento do imposto.

Houve, igualmente, um substancial acréscimo na quantidade de decretos que reduzem a incidência de tributos, apontando para o crescimento da quantidade de acordos políticos de busca de renda. O leve decréscimo da quantidade de leis que reduzem a incidência de tributos aponta para uma possível migração desta modalidade de acordos para atos normativos infralegais.

O substancial acréscimo do número de decretos que elevam a incidência de tributos, por sua vez, aponta para um crescimento da prática de extração de renda realizada pelo uso de atos normativos infralegais. Essa situação é corroborada pelo crescimento de decretos que possuem efeitos retroativos, em indício de que são editados após o contato com grupos de interesse, em acordos celebrados para desfazer normas que impõem custos de conformidade à tributação ou aumento da incidência tributária aos contribuintes.

O crescimento do número de decretos que elevam a incidência de tributos e a grande quantidade de decretos que versam sobre regras de conformidade à tributação apontam para a utilização de atos normativos infralegais para elevar a arrecadação por técnicas de ilusão fiscal. Como informado na parte que versa sobre a teoria econômica da tributação, no terceiro capítulo desta tese, alterações frequentes nas regras sobre o recolhimento de tributos estão associadas ao uso de mecanismos legislativos que reduzem a percepção social da carga tributária.

1.7.4 Conclusão sobre os dados coletados

Como informado, buscou-se apresentar um exemplo de experimento no qual foram testadas algumas das hipóteses elaboradas durante a tese de que decisões judiciais permissivas à transferência de competências normativas poderiam levar à deslegalização da tributação.

Os dados coletados possuem a função de demonstrar de forma factual os argumentos desenvolvidos durante a tese e indicam que a decisão tomada pelo STF pode ter produzido o aumento da deslegalização e de uso de técnicas de ilusão fiscal no Estado de Mato Grosso. Não se trata, entretanto, de um intuito de comprovar as hipóteses produzidas durante a tese, pois o espaço amostral dos dados coletados seria insuficiente para corroborar as afirmações realizadas.

Na análise dos dados, a redução no número de palavras com a manutenção do número de leis editadas sobre o ICMS, e o aumento do número de decretos e da quantidade de palavras editadas indicam uma migração dos acordos políticos para esta modalidade legislativa. A edição de leis, com textos curtos, indica que este instrumento passou a ser utilizado para resolver questões pontuais de delimitação de competências ou de acordos aos quais de pretende estabelecer cláusulas mais estáveis.

Do mesmo modo, os dados apontam a possibilidade do aumento do uso da atividade normativa infralegal para atender demandas de grupos de interesse ou para pressionar, por ameaças, segmentos econômicos organizados que não estejam alinhados politicamente ao governo.

1.8 Conclusão parcial

Neste capítulo tratamos, em seu início, dos valores protegidos pelo princípio da legalidade tributária, ligados à segurança jurídica e à democratização das decisões sobre a matéria, bem como de posições distintas na literatura jurídica a respeito da sua extensão e papel de limitar a atividade das autoridades políticas.

Primeiro, tratamos de posições que privilegiavam a normatização por lei, entendendo que a legalidade tributária como modelo reforçado de reserva legal. Na literatura apresentada, permanecem posições nas quais a lei deve ter um texto suficientemente detalhado, que reduza a discricionariedade do exercício da atividade regulamentar[77].

[77] CANADO, Vanessa Rahal. **Legalidade tributária e decisão judicial**: Desmistificando o modelo civil law e

Por outro lado, há posições favoráveis a uma maior liberdade ao legislador para utilizar textos vagos e delegar competências normativas ao Executivo. Para esses autores, a delegação e a utilização de conceitos indeterminados se trataria de escolha política legítima e democrática do Legislativo, o qual poderia, inclusive, realizar o controle da atividade delegada mediante restrições em novos textos legais.[78] Tais posições apresentam ainda, uma concepção otimista do Executivo, na qual, em uma democracia, seria um poder político mais apto para concretizar valores sociais de isonomia e justiça fiscal.

Nos precedentes citados, percebe-se que as decisões tomadas pelo Supremo não estabelecem um parâmetro claro para a aplicação do princípio da legalidade tributária, havendo decisões conflitantes. Entretanto, percebe-se uma tendência à flexibilização do modelo de reserva legal absoluta, compreendendo-se esse princípio enquanto dever do legislador de apresentar uma moldura normativa ao tributo, com a possibilidade de transferir a sua complementação ao Executivo.

De início, está claro que a lei tributária deve versar sobre os aspectos essenciais da imposição tributária, como a hipótese de incidência, sujeito passivo, base de cálculo e alíquota. Entretanto, há a tendência de que isto possa ser realizado utilizando conceitos indeterminados, com a condição de que sejam formulados padrões a serem seguidos na atividade regulamentar.

Dos precedentes citados, entende-se que é possível a delegação da atribuição da alíquota de alguns tributos, como é o caso de taxas e contribuições, com a condição de que a lei estabeleça limites máximos a serem observados pelo ente delegado. Tal delegação é permitida na fixação de alíquota de outras espécies tributárias pelo STJ, sem a manifestação do STF até o presente momento.

Ainda assim, pela relevância e impacto arrecadatório que possuem as contribuições ao PIS e a COFINS, e na ausência de parâmetros e critérios claros a respeito da delegação da determinação da alíquota, se presume uma tendência à extensão dessa posição a outras espécies tributárias, como impostos.

---

recolocando o papel da jurisprudência para a regulação de condutas no direito tributário brasileiro. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2014, p. 162-164; GODOI, Marciano Seabra de. O quê e porquê da tipicidade tributária. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sérgio André. **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário.** São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 71-100.

[78] GRECO, Marco Aurélio. Crise do formalismo no direito tributário brasileiro. **Revista da PGFN**, Brasília, v. 1, n. 1, p. 9-18, jan/jun. 2011; ROCHA, Sergio Andrade. A deslegalização no direito tributário contemporâneo. In: GRUPENMACHER, BetinaTreiger (Org.). **Tributação: Democracia e Liberdade:** Em homenagem à Ministra Denise Arruda. São Paulo: Noeses, 2014. p. 529-571.

Quanto ao ICMS, é possível que decretos definam a base de cálculo e o momento de recolhimento do imposto em casos de substituição tributária. Entretanto, após o julgamento do RE 593.849, em 2016, a presunção realizada deixou de ser definitiva. Desse modo, o contribuinte pode requerer a restituição de valores pagos em excesso quando o valor presumido for superior ao real, efetivamente praticado no momento da venda. Essa decisão aponta para a necessidade de a delegação preservar o arquétipo constitucional do tributo para a sua validade.

De acordo com as decisões apresentadas, para que a delegação normativa seja considerada razoável, é necessário que essa ocorra em sentido de subsidiariedade e complementação à lei, bem como que justificável, segundo a análise casuística a ser desenvolvida pelo Judiciário.

Assim, na ausência de limites claros sobre a extensão da liberdade de transferência de competências normativas, há uma tendência ao controle casuístico, pautado em análises de razoabilidade e justificação. Tratam-se, ambos, de critérios amplos a serem decididos em cada caso em um processo de concretização normativa a ser realizado, em última análise, pelo Judiciário.

No que tange ao aspecto da discricionariedade, esta tese adotou uma perspectiva de que a interpretação e aplicação da lei, pelo Executivo e pelo Judiciário, são feitas de escolhas realizadas pelos agentes competentes, efetuadas de acordo com o grau de discricionariedade conferido ao exercício da função e aos incentivos existentes, conforme apresentaremos adiante.

Todavia, é necessário informar que, em uma perspectiva positivista da discricionariedade, o legislador define, através dos enunciados jurídicos, uma moldura de incompletude semântica a ser preenchida pelo Executivo, no papel regulamentar e na execução da lei, e pelo Judiciário, ao ajustar a aplicação da lei aos casos concretos e ao controlar as atividades realizadas pelo Executivo[79].

Portanto, ao editar normas infralegais e aplicar a lei dentro da moldura de significação do texto legal, o Executivo efetua uma escolha política de um sentido, dentre as diversas interpretações possíveis nos limites do texto legal existentes no momento da aplicação

[79] KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 5. ed. Coimbra: Armenio Amado, 1979, p. 463-473; COELHO, Inocêncio Martires. **Interpretação Constitucional.** São Paulo: Saraiva, 2011, p. 59-60; COSTA, Alexandre. Judiciário e interpretação: entre Direito e Política. **Pensar - Revista de Ciências Jurídicas**, [s.l.], v. 18, n. 1, p.09-46, 15 abr. 2013; STRECK, Lenio. A crítica hermenêutica do Direito e a questão da discricionariedade judicial. In: STRECK, Lenio. **A discricionariedade nos sistemas jurídicos contemporâneos.** Porto Alegre: Juspodivm, 2017. p. 41-61.

da lei[80]. Constatação essa, que ocorre sob a premissa de que as palavras e os enunciados possuem sentidos mínimos definidos culturalmente[81].

Assim, apesar do aspecto de subjetividade existente na interpretação dos textos legais para a criação da norma jurídica, existem limites no sentido culturalmente definidos para os termos utilizados no texto. A existência de discricionariedade, enquanto espaço para escolhas, não é absoluta na medida em que o significado do texto é cercado por uma pré-compreensão, forjada no mundo prático, que antecede a qualquer argumentação.[82]

As escolhas políticas realizadas pelo Executivo, ao interpretar as leis, estão sujeitas, portanto, a um controle realizado *ex ante* pelo Legislativo e pelo Constituinte, através de comandos linguísticos. A amplitude de significação dos termos utilizados na lei concederá maior ou menor quantidade de sentidos possíveis a serem construídos pelo intérprete e, consequentemente, maior ou menor liberdade ao Executivo para preencher as indefinições do texto legal. Se as palavras limitam o intérprete na construção de sentido, o texto legal limita a atuação das autoridades administrativas[83].

O Judiciário, igualmente, realiza escolhas políticas ao realizar o controle de constitucionalidade de leis e de legalidade de atos do Executivo, podendo deferir à interpretação realizada na edição de um ato normativo ou lei, retirar a norma do ordenamento jurídico ou impedir que esta seja aplicada a alguns casos.

Assim, ao avaliar a constitucionalidade de uma lei, ou a legalidade da interpretação realizada pelo Executivo através da edição de um ato normativo, o Judiciário acaba realizando uma escolha entre diversas interpretações possíveis, de acordo com as preferências de seus membros. Essa escolha tem impacto sobre o Legislativo, sobre o Executivo e sobre os cidadãos, determinando a manutenção ou a mudança de lei e atos normativos existentes e indicando regras a serem seguidas pelo Legislador e pelo Executivo no futuro[84].

---

80 Aqui considera-se que as palavras possuem sentidos em contextos culturais, mutáveis no decorrer do espaço e do tempo.

81 COELHO, Inocêncio Martires. **Interpretação Constitucional.** São Paulo: Saraiva, 2011, p. 78-79; GUSDORF, Georges. **A Palavra**. Lisboa: Edições 70, 2010, p. 49-59.

82 STRECK, Lenio. A crítica hermenêutica do Direito e a questão da discricionariedade judicial. In: STRECK, Lenio. **A discricionariedade nos sistemas jurídicos contemporâneos.** Porto Alegre: Juspodivm, 2017. p. 41-61.

83 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 750-758.

84 FEREJOHN, John; WEINGAST, Barry. A Positive Theory of Statutory Interpretation. **International Review Of Law And Economics**, s.i., v. 1, n. 12, p.263-279, 1992; CANADO, Vanessa Rahal. **Legalidade tributária e decisão judicial**: Desmistificando o modelo civil law e recolocando o papel da jurisprudência para a regulação de condutas no direito tributário brasileiro. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2014, p. 166-168.

No Brasil, o formalismo positivista e questões sobre deferência ou não ao texto legal pela Justiça acabaram superados por um constitucionalismo principiológico que permitiu ao Judiciário ampla liberdade para afastar regras prescritas em lei, utilizando quaisquer princípios do extenso rol presente na Constituição. A amplitude semântica desses princípios e a insipiência dos controles externos conferem ao Judiciário amplas prerrogativas políticas para determinar o sentido do texto legal ou afastar a sua aplicação com fundamento de ofensa à Constituição, permitindo a este Poder, através da jurisdição constitucional, avocar para si maiores poderes normativos[85].

Desse modo, a ausência de critérios claros, em decisões que se baseiem em aspectos amplamente subjetivos, como é o caso de julgar a delegação de competência normativa e a utilização de conceitos indeterminados em textos legais com fundamentos em critérios como a "razoabilidade" e "justificativa", coloca o Judiciário em posição de destaque na definição da política tributária. Não pretendemos abordar, entretanto, os fatores que influenciam o Judiciário a tomar suas decisões, ou mesmo discorrer sobre a existência de uma resposta correta ou método adequado para a fundamentação de decisões judiciais, pois isso fugiria do escopo deste trabalho.

Com relação ao princípio da legalidade tributária, é relevante afirmar que a escolha realizada pelo Supremo, entre conferir ou não ao Legislativo a possibilidade de transferir poderes ao Executivo, altera a estrutura de incentivos existentes e as possibilidades de transações e o comportamento dos participantes da política, conforme apresentaremos adiante nesta tese.

No aspecto factual, o exemplo do Estado de Mato Grosso apresentado, ilustra que as decisões judiciais sobre o tema impactam a produção legislativa e indica que a deslegalização da tributação pode ser uma tendência que ocorre atualmente em razão dos incentivos gerados sobre os agentes políticos.

Nos capítulos seguintes, aborda-se a estrutura de incentivos existentes na relação entre os contribuintes e os grupos de interesse, os parlamentares e o Executivo. Com isso, apresenta-se quais seriam as alterações e os resultados sociais e econômicos de uma alteração, na aplicação do princípio da legalidade tributária, abandonando o modelo de reserva legal absoluta para uma posição de tratar a legalidade enquanto requisito de se ter um *standard* normativo em lei.

---

[85] COSTA, Alexandre. Judiciário e interpretação: entre Direito e Política. **Pensar - Revista de Ciências Jurídicas**, [s.l.], v. 18, n. 1, p.09-46, 15 abr. 2013.

Capítulo 2. Pressupostos teóricos: a política enquanto um mercado

No primeiro capítulo, delinearam-se as diferentes acepções do princípio da legalidade tributária na literatura jurídica, assim como a evolução da utilização do dispositivo constitucional nos precedentes do STF. Além disso, apresentaram-se os valores protegidos pelo princípio da legalidade tributária, como também os conflitos entre a segurança jurídica e a representatividade democrática em face dos custos de deliberação política e morosidade na elaboração da legislação.

No contexto abordado, o princípio da legalidade tributária pode ser entendido como limitação constitucional à competência tributária, fazendo parte do sistema de regras que regula a interação entre as autoridades políticas e a sociedade. Assim, algumas matérias sobre tributação devem ser deliberadas exclusivamente através de um processo legislativo, enquanto outras podem ser transferidas para decisões discricionárias do Executivo.

Entretanto, constatou-se que na evolução dos precedentes firmados pelo Supremo e da literatura jurídica, o princípio da legalidade tributária não possui contornos claros, inclusive com a ausência de parâmetros precisos para definir aquilo que pode ser considerado uma transferência inconstitucional de competência normativa do Legislativo ao Executivo.

No que diz respeito a definição de limites em lei, os precedentes apresentados indicam que ocorre uma tendência à mitigação do princípio da legalidade tributária, permitindo a utilização de conceitos vagos e a delegação normativa ao Executivo. E mesmo que vedada a delegação pura, observa-se uma tendência de se considerar lícito que a lei forneça um arcabouço genérico enquanto limites na norma tributária.

Sob uma perspectiva interdisciplinar adotada nesta tese, tal cenário altera a dinâmica na qual os acordos políticos são tomados, e resultam na edição da legislação, em matéria tributária. Para responder à questão da adequação desta mudança é necessário investigar os incentivos que são criados e os efeitos previstos no que diz respeito à concretização dos valores constitucionais relacionados ao princípio da legalidade tributária. Isto pode ser feito, utilizando como referencial teórico modelos sobre a tomada de decisões políticas e efeitos econômicos de diferentes arranjos jurídicos ao contexto apresentado.

Antes de se avançar para os impactos da mudança de aplicação do princípio da legalidade tributária, descrita no capítulo 3, passa-se a descrever, neste capítulo, o ambiente institucional no qual as decisões de contribuintes, grupos de interesse e autoridades políticas são tomadas.

Os referenciais escolhidos são a Análise Econômica do Direito e a Escola das Escolhas Públicas. Igualmente são apresentadas justificativas para tais escolhas metodológicas.

Desses referenciais teóricos, apresenta-se uma descrição das instituições políticas nas quais se decide sobre a elaboração de legislação tributária no Brasil. Aborda-se a política enquanto um mercado e a atividade legislativa como fruto de acordos nos quais se realizam transações de ativos.

Partindo das premissas expostas na introdução deste trabalho, de que os precedentes judiciais impactam no comportamento e decisões das pessoas, inseridos em diferentes instituições, entende-se que é neste mercado legislativo que a alteração na forma de aplicação do princípio da legalidade tributária impactará as escolhas e acordos celebrados.

Assim, apresenta-se um modelo de interação e de tomada de decisões políticas na relação entre o Executivo, o Legislativo, grupos de interesse, eleitores, a burocracia e a influência do Judiciário neste contexto. Nesse modelo, as interações entre os atores das decisões políticas ocorrem através de transações de ativos, apresentando os incentivos gerados pelas regras que regulam as transações políticas aos participantes desse mercado.

2.1. Marco teórico

No primeiro capítulo desta tese, apresentam-se o contexto de diferentes interpretações e sugestões de aplicações do princípio da legalidade tributária sob uma perspectiva jurídica. Ou seja, o dispositivo foi apresentado fazendo-se relação com os valores constitucionais que esse visa preservar, traçando delimitações possíveis de extrair da leitura de precedentes judiciais.

Nesse contexto, enquanto ramo autônomo do conhecimento, a Ciência do Direito parte de análises descritivas dos enunciados normativos para apresentar soluções à problemas jurídicos. Utiliza, para tanto, técnicas de interpretação dos textos legais conjugados com a aplicação e ponderação de princípios e valores inerentes ao sistema e tradição jurídica. A busca da resposta correta, a ser proposto pelo cientista do Direito,

se socorre, portanto, da hermenêutica e da axiologia, limitando o objeto de análise aos textos legais e precedentes judiciais[86].

Entretanto, respostas sobre a adequação de normas ou proposições apresentadas pela literatura jurídica ao conjunto de valores constitucionais muitas vezes não podem ser obtidas utilizando unicamente as ferramentas da Ciência do Direito. Há situações nas quais múltiplas respostas podem ser obtidas com base apenas em parâmetros legais, havendo dificuldades para avaliar qual seria a resposta adequada. Há outras nas quais existe a necessidade de situar o problema em contextos fáticos, aos quais não seria possível conhecer antecipadamente sem o suporte de ferramentas de outras ciências.

De todo modo, a Ciência do Direito é eficaz no apontamento de soluções posteriores aos problemas observados, utilizando-se da lógica jurídica aplicada ao conjunto de normas e princípios existentes. A partir dessa linha de raciocínio é possível apresentar respostas adequadas às especificidades de casos individuais. No entanto, a Ciência do Direito não é capaz de fazer análises anteriores sobre os efeitos sociais das proposições formuladas no futuro e a adequação destes aos valores constitucionais almejados na elaboração de propostas normativas[87].

Tais limitações da Ciência do Direito na identificação de uma resposta correta a problemas jurídicos com impactos econômicos e políticos podem ser observadas na análise estritamente jurídica do princípio da legalidade tributária, apresentado no primeiro capítulo. Assim, sob orientação da literatura jurídica, quando ocorre a ausência de delimitações unívocas do instituto, o Supremo aponta para a adoção da solução de estabelecer, *ex post*, a adequação ao dispositivo constitucional individualmente com base nas particularidades de cada caso.

É neste contexto de ausência de resposta, *ex ante*, sobre os efeitos gerados pelo modelo de aplicação do princípio da legalidade tributária que o Supremo passou a delimitar o mesmo, em precedentes citados. Portanto, saber quais seriam os efeitos da aplicação desse dispositivo e quais os resultados que seriam condizentes com os valores constitucionais, dos quais o instituto se relaciona, passa pela necessidade de utilização de componentes metodológicos de outras disciplinas em trabalho interdisciplinar.

Em vista disso, entende-se por interdisciplinaridade a interação entre duas ou mais disciplinas que, influenciando-se mutuamente, utilizando e modificando conceitos

---

[86] CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 78-84.

[87] ESTEVES, Heloísa Lopes Borges; MELLO, Maria Teresa Lepardi. Os desafios da interdisciplinaridade em Direito e Economia. In: 39º ENCONTRO ANUAL DA ANPEC, 2011, Foz do Iguaçu. **Anais.** Foz do Iguaçu: Anpec, 2011.

conexos disponíveis, produzem conhecimentos que não poderiam ser gerados isoladamente por cada disciplina. Tal abordagem ocorre, normalmente, quando um pesquisador identifica que a solução de um problema específico de sua disciplina requer ferramentas e métodos de outros domínios[88]. Neste trabalho, parte-se de problemas jurídicos para apontar soluções utilizando ferramentas de outras ciências que resultem em proposições no campo do Direito.

Conforme justificado e delineado adiante, escolheu-se utilizar ferramentas da Economia nas abordagens da Análise Econômica do Direito e da Teoria das Escolhas Públicas. Ambos os referenciais, são utilizados de forma complementar numa perspectiva majoritariamente descritiva.

Essa escolha ocorre em razão da necessidade de descrever o conjunto de incentivos existentes aos atores políticos, com o intuito de entender como as decisões normativas, em matéria tributária, são tomadas pelas autoridades.

2.1.1. A análise econômica do direito

A Análise Econômica do Direito pode ser compreendida enquanto abordagem que utiliza o instrumental analítico e empírico da Ciência Econômica, especialmente da microeconomia e da economia do bem-estar social, com a finalidade de explicar, compreender e prever as implicações fáticas de normas e do ordenamento jurídico[89].

Considerando que o Direito é uma realidade social e cultural, existente em um contexto de comunicação e comportamentos agregados entre seres humanos, esse pode ser estudado, em seu contexto fático, sob a perspectiva de disciplinas diversas, como é o caso da sociologia, da psicologia ou da antropologia. A escolha por uma abordagem econômica implica em um recorte metodológico para delinear a parcela dos aspectos e implicações da realidade as quais se pretende explicar.

Nesse contexto, a Economia trata de explicar como são tomadas as decisões humanas a respeito da alocação de recursos escassos, diante de diferentes situações nas quais as pessoas estão sujeitas[90]. Trata-se da utilização de modelos de comportamentos

---

88 *Idem*; GILLIS, Daniel et al. Interdisciplinary and Transdisciplinary Research and Education in Canada: A Review and Suggested Framework. **Collected Essays On Learning And Teaching**, [s.l.], v. 10, p.203-223, jun. 2017.

89 GICO JÚNIOR, Ivo Teixeira. Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito. **Economic Analysis Of Law Review**, [s.l.], v. 1, n. 1, p.7-33, jun. 2010.

90 RIBEIRO, Gustavo Ferreira; CAIADO, José Guilherme Moreno. Por que uma análise econômica do direito internacional público? Desafios e perspectivas do método no Brasil. **Revista de Direito Internacional**, [s.l.], v. 12, n. 2, p.246-261, dez. 2015.

sobre quais escolhas as pessoas farão em diferentes contextos, de acordo com suas preferências individuais, e prever ou descrever no que elas resultam.

Ou seja, sem abordar as formas nas quais as preferências individuais e sociais são formadas, a Economia auxilia o Direito ao explicar os incentivos gerados por normas jurídicas sobre as escolhas realizadas pelos indivíduos e os resultados sociais que esses incentivos produzem.

Durante a elaboração dos modelos comportamentais que são utilizados para explicar e prever as implicações do contexto jurídico investigado, a abordagem da Análise Econômica do Direito, enquanto disciplina, implica na utilização de alguns pressupostos da Ciência Econômica que serão apresentados a seguir em forma de tópicos: (i) o pressuposto da escassez; (ii) individualismo metodológico; (iii) racionalidade dos agentes; (iv) os custos de transação.

2.1.1.1. O pressuposto da escassez

A escassez é um conceito fundamental para estudos econômicos. Significa que o comportamento e as escolhas realizadas por pessoas e firmas são restritos em razão dos recursos serem escassos[91].

O conceito econômico de escassez, entretanto, não se confunde com o sentido usual atribuído a este termo. Quando afirmamos, em um contexto de análise econômica, que um recurso é escasso, tal afirmação é feita de forma relativa e isso significa que não é possível atender todos os desejos de consumo, ainda que o recurso seja "abundante". A abundância significa apenas que o preço pago, no mercado, para controlar uma parcela desse recurso é acessível a um grande número de consumidores interessados.[92]

Essa premissa significa que as pessoas terão que realizar escolhas no consumo e alocação de recursos, e que a escolha da realização de uma atividade implica no sacrifício de alternativas possíveis e excludentes na utilização dos bens, aspecto ao qual se nomina por "custo de oportunidade"[93].

Em uma aplicação dessa premissa ao campo jurídico e à política, infere-se que a implementação de direitos demanda a existência de recursos, e que governos e juízes rotineiramente realizam escolhas sobre como os recursos da sociedade são alocados.

---

91 BUTLER, Henry N.; DRAHOZAL, Christopher R.; SHEPHERD, Joanna. **Economic Analysis for Lawyers.** 3. ed. Durhan: Carolina Academic Press, 2016, p. 5.

92 *Idem*, p. 5.

93 MANKIW, N. Gregory. **Principles of Microeconomics.** 6. ed. Mason: Harvard University Press, 2008, p. 4-5; GICO JÚNIOR, Ivo Teixeira. Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito. **Economic Analysis Of Law Review**, [s.l.], v. 1, n. 1, p.7-33, jun. 2010.

Em razão da escassez, os governantes retiram recursos de algumas finalidades e alocam em outras[94].

Nesse sentido, o pressuposto da escassez se relaciona com o objeto de estudo da tese em razão de que as diferentes acepções do princípio da legalidade tributária alteram a maneira como as autoridades políticas realizam escolhas, sobre as quais, atividades ou pessoas terão recursos transferidos pela tributação.

2.1.1.2. O individualismo metodológico

Ao tratar de escolhas realizadas a respeito da alocação de recursos escassos, enquanto ciência do comportamento humano, a economia parte da análise do comportamento individual de agentes econômicos. Isso ocorre em razão de que as escolhas são feitas por pessoas, individualmente, de acordo com o contexto e conjunto de incentivos às quais estão sujeitas.[95] Desse modo, há que se investigar os comportamentos individuais para se entender a coletividade.

Nesse cenário, as firmas, o Judiciário ou órgãos do governo estudados nesta tese são compostas por indivíduos, e são esses que tomam decisões e realizam comportamentos que, conjugados em uma dinâmica de interação entre outros agentes, são responsáveis pelo resultado macro ao qual se busca compreender.[96]

No contexto do presente trabalho, entende-se que os incentivos existentes a cada parlamentar, autoridade pública, eleitor ou contribuinte, determinam como estes indivíduos atuam e respondem aos diferentes contextos de legalidade tributária apresentados. A interação e o agregado destes comportamentos estabelecem os resultados sociais aos quais se busca explicar.

2.1.1.3. O pressuposto da racionalidade dos agentes

Sob o pressuposto da racionalidade, assume-se que as pessoas atuam da melhor maneira que podem para alcançar os seus objetivos e maximizar as utilidades decorrentes de seus atos e escolhas, de acordo com as oportunidades que possuem[97].

---

94 RIBEIRO, Gustavo Ferreira; CAIADO, José Guilherme Moreno. Por que uma análise econômica do direito internacional público? Desafios e perspectivas do método no Brasil. **Revista de Direito Internacional**, [s.l.], v. 12, n. 2, p.246-261, 31 dez. 2015.

95 HODGSON, Geoffrey M.. Meanings of methodological individualism. **Journal Of Economic Methodology**, [s.l.], v. 14, n. 2, p.211-226, jun. 2007; GICO JÚNIOR, Ivo Teixeira. Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito. **Economic Analysis Of Law Review**, [s.l.], v. 1, n. 1, p.7-33, jun. 2010.

96 GICO JÚNIOR, *idem*.

97 FRIEDMAN, David. **Hidden Order:** The economics of everyday life. Nova Iorque: Harper Business, 1996, p. 3-4; MANKIW, N. Gregory. **Principles of Microeconomics.** 6. ed. Mason: Harvard University Press, 2008,

Assim, por serem racionais, as pessoas alteram suas decisões em razão de mudanças marginais nos seus planos de ação. Com isso, pequenas mudanças nos benefícios ou custos marginais de alguns atos podem levar a mudanças de estratégias ou ações.[98] Como exemplo, uma pequena alteração no preço da carne de porco pode fazer alguns consumidores optarem por consumir mais carne de frango, ou o fluxo mais lento de veículos em uma determinada via pública, em razão de obras, pode fazer motoristas optarem por um trajeto alternativo.

O aspecto relevante apresentado aqui é que as pessoas respondem a incentivos. Ou seja, se algo altera a estrutura de custos e de benefícios de determinados comportamentos, é de se esperar que os agentes econômicos alterem o seu repertório de comportamento ou tomem escolhas diferentes.

Apesar de amplamente difundido em modelos econômicos, o pressuposto da racionalidade foi objeto de inúmeras críticas, especialmente de um ramo desta disciplina que aplicou ferramentas da psicologia para explicar o comportamento de indivíduos em contextos econômicos. A este campo nominou-se por Economia Comportamental[99] e, em sua aplicação a problemas jurídicos, por Análise Econômica Comportamental do Direito[100].

Entre as críticas apresentadas, afirma-se que o pressuposto da racionalidade assume condições irrealistas, como a neutralidade ao risco, força de vontade ilimitada e ausência de incertezas. Soma-se o argumento de que os seres humanos possuem vieses cognitivos que podem levar a percepções da realidade e respostas que se afastam do modelo de agentes econômicos racionais. Para esse ramo da disciplina econômica, seria necessário desenvolver um novo modelo comportamental, mais aproximado das constatações feitas em experimentos realizados em laboratórios, ao qual passaram a tratar por "racionalidade limitada".

Apesar de tais constatações, e sem querer ignorar os avanços e potencial de desenvolvimento teórico da Análise Econômica Comportamental do Direito, neste trabalho utiliza-se o modelo clássico de racionalidade econômica, por razões às quais se passa a apresentar.

---

p. 6-7.

98 MANKIW, N. Gregory. *Idem*, p. 6-7.

99 TVESKY, Amos; KAHNEMAN, Daniel. Judgement unde Uncertainty: Heuristics and Biases. **Science**, N.i., v. 185, n. 4157, p.1124-1131, set. 1974; SUSTEIN, Cass R., JOLLS, Christine, THALER, Richard H., **A Behavioral Approach to Law and Economics**, Coase-Sandor Institute for Law & Economics, Working Paper No. 55, 1998.

100 Tradução elaborada pelo autor dos termos em Inglês "Behavioral Economics" e "Behavioral Law and Economics".

Entende-se, ao contrário do que advogam os defensores da Análise Econômica Comportamental do Direito, que o modelo de comportamento racional produz melhores resultados preditivos em alguns contextos, dentre os quais estão as situações que se pretende descrever neste trabalho.

Explica-se: apesar das limitações apontadas, no decorrer do desenvolvimento da disciplina econômica, antes do desenvolvimento da Economia Comportamental, o modelo clássico de comportamento racional foi capaz de produzir modelos com razoável grau de confiabilidade em diversos contextos. Alchian[101], um dos precursores do desenvolvimento do pressuposto da racionalidade, afirma que este modelo comportamental não é indicado para explicar comportamentos isolados, mas sim os comportamentos agregados esperados a médio ou longo prazo, em contextos específicos entre os quais se incluem os abordados nesta tese.

De fato, o repertório de comportamentos humanos tende a ser muito mais amplo do que poderia ser previsto pelos modelos econômicos e, em muitas vezes, não propiciariam a maximização das preferências. Entretanto, em específico no exemplo fornecido por Alchian de mercado de bens e serviços, no qual ocorrem interações repetidas e competição, existe uma tendência, entre as empresas, de maximização dos lucros[102], no qual as aptidões dos agentes econômicos sobressaem-se e geram vantagens competitivas[103].

Assim, os competidores tendem a imitar as práticas e estratégias adotadas por concorrentes, quando essas se mostram vitoriosas, pois se não o fizerem, são excluídos da competição de mercado. Em inovações, tentativas e acertos, seleciona-se com o tempo o comportamento "racional", como aquele mais apto a gerar o lucro fundamental para a sobrevivência de empreendimentos[104]. Em suma, as empresas apreendem com os erros e acertos próprios, e também dos outros.

Esse argumento é reforçado por Manne e Zywicki[105], que afirmam que as premissas apresentadas por Alchian continuam válidas mesmo em contextos alheios ao mercado

---

101 ALCHIAN, Armen A.. Uncertainty, Evolution, and Economic Theory. **The Journal Of Political Economy**, Chicago, v. 3, n. 58, p.211-221, jun. 1950.

102 O termo "lucro" é utilizado em um contexto no qual se presume que, para empresas que competem entre si em um mercado de bens e serviços, o lucro é fundamental para a manutenção e crescimento das atividades. "Lucro", portanto, não é sinônimo de "preferências" para a definição de um modelo de racionalidade dos agentes, mas sim uma utilidade da qual se presume que todas as empresas pretendem maximizar.

103 *Idem*.

104 *Ibidem*.

105 MANNE, Geoffrey A.; ZYWICKI, Todd J.. Uncertainty, Evolution, and Behavioral Economic Theory. **Journal Of Law, Economics & Policy**, S.i., v. 10, n. 3, p. 555-580, ago. 2014.

de bens e serviços. Alegam que não se pode ignorar o poder da seleção e evolução comportamental, mesmo em contextos de incerteza.

Para Manne e Zywicki[106], em razão deste caráter evolutivo do comportamento econômico, há situações nas quais, em médio prazo, o modelo clássico de racionalidade dos agentes é capaz de prever com maior precisão os comportamentos investigados, diferentemente do que ocorreria em conclusões tomadas utilizando o referencial teórico da Análise Econômica Comportamental do Direito. Esses cenários ocorreriam em duas situações: primeiro, especialmente em casos de interações repetidas, nas quais é possível apreender com os erros e se adaptar ao contexto, e segundo, em casos de competição com outros agentes econômicos.

Soma-se, a favor da utilização dos pressupostos teóricos tradicionais da Análise Econômica do Direito, as constatações de Zywicki[107] de que a Análise Econômica Comportamental do Direito carece de desenvolvimento e consolidação teórica para que seja utilizada de forma preditiva em situações de interações reiteradas. Para o autor, analisando o estado da arte de dois vieses cognitivos amplamente aceitos pela literatura da área, ainda existem contradições e lacunas metodológicas que impedem a utilização das ferramentas teóricas de forma consistente, no estágio atual da disciplina.

Conforme apresentaremos adiante, as decisões políticas são tomadas tanto em contextos nos quais há interações reiteradas e competição entre os agentes (ao qual trataremos adiante como o "mercado da política"), quanto em situações de escolhas singulares e fora de circunstâncias de competição. Em razão do corte teórico feito no presente trabalho, de investigar as situações inseridas no mercado da política, é que se justifica a adoção do modelo tradicional de racionalidade econômica, deixando-se de abordar ocasiões nas quais outras ciências e modelos teóricos produziriam melhores resultados.

Portanto, registra-se a ressalva de que há situações de escolhas públicas não abordadas neste trabalho que poderiam ser explicadas de maneira mais adequada pelo modelo de racionalidade limitada desenvolvido pela Análise Econômica Comportamental do Direito, ou por outras áreas da ciência, em especial quando ocorrem em contextos nos quais não há interações repetidas e competição entre agentes econômicos.

---

106 *Idem*.

107 ZYWICKI, Todd J.. The behavioral economics of behavioral law & economics. **Review Of Behavioral Economics**, Arlington, v. 5, n. 3, p.439-471, dez. 2018.

2.1.1.4. Custos de transação são relevantes

Entre os fundamentos da Ciência Econômica necessários para o desenvolvimento do modelo apresentado neste trabalho, estão os "custos de transação", que podem ser entendidos como os custos de adquirir informações a respeito da negociação, do cumprimento do acordo e dos usos alternativos dos bens que são objetos da transação[108].

Em outras palavras, existem custos para realizar uma negociação e celebrar acordos, que vão desde incertezas sobre a alocação de recursos e quantidade de pessoas envolvidas, até mesmo a incertezas futuras a respeito dos custos para exigir e fiscalizar o cumprimento do que foi pactuado.

Quando se trata do mercado da política, os custos de transação são relevantes e devem ser considerados para explicar o funcionamento de instituições ou prever o comportamento dos agentes políticos envolvidos. Os mercados políticos usualmente apresentam ineficiências, que estão ligadas aos custos de transação em razão das dificuldades para mensurar o que está sendo negociado ou como seria o cumprimento dos acordos[109].

Nesse sentido, o presente trabalho investiga mudanças nos custos de transação para a celebração de acordos políticos na elaboração de legislação em matéria tributária, que são oriundas de mudanças nos precedentes judiciais num contexto institucional, que será apresentado adiante com suporte da escola das Escolhas Públicas.

2.1.2. A teoria das escolhas públicas

Conforme exposto anteriormente, a Análise Econômica do Direito costuma tratar das implicações fáticas das leis e políticas públicas sobre os cidadãos e empresas. A Escola das Escolhas Públicas, por sua vez, trata de explicar e prever o comportamento dos agentes políticos ao elaborar a legislação e as políticas públicas.

Assim, Farber e Frickey[110] conceituam a Teoria das Escolhas Públicas como a aplicação do referencial teórico da Ciência Econômica para explicar e resolver questões da Ciência Política. Nesse contexto, uma das perspectivas da análise das Escolhas Públicas utilizadas neste trabalho, envolve apresentar a política enquanto o conjunto

---

[108] BUTLER, Henry N.; DRAHOZAL, Christopher R.; SHEPHERD, Joanna. **Economic Analysis for Lawyers.** 3. ed. Durhan: Carolina Academic Press, 2016, p. 19.

[109] NORTH, Douglas C.. A Transaction Costs Theory of Politics. **Journal Of Theoretical Politics**, S.i., v. 4, n. 2, p.355-367, dez. 1990.

[110] FARBER, Daniel A.; FRICKEY, Philip P.. **Law and Public Choice:** A critical introduction. Chicago: The University Of Chicago Press, 1991, p. 1-2.

de interações entre os agentes públicos (políticos e burocratas) e cidadãos, atuando individualmente como eleitores-contribuintes ou agregados em grupos de interesse preferenciais[111].

Desta forma, a Teoria das Escolhas Públicas utiliza os mesmos pressupostos da microeconomia apresentados anteriormente, como a escassez, o individualismo metodológico, a racionalidade e os custos de transação, que ajudam a explicar os incentivos criados pelas instituições aos atores políticos. Além do mais, a Teoria das Escolhas Públicas aborda igualmente as implicações fáticas de diversos arranjos institucionais.

Em um contexto de análise econômica, entre outras possibilidades de investigação oferecidas pela Teoria das Escolhas Públicas, está a de apresentar a parcela do processo político em que ocorrem transações de ativos, na qual se compreende a política enquanto um mercado.

Assim, a política pode ser compreendida como uma série de transações realizadas por agentes econômicos que podem ser classificados de acordo com as utilidades que possuem para negociar, sendo que cada um destes grupos tem utilidades de interesse dos outros grupos tomadores de decisões. O funcionamento desse mercado, entretanto, obedece a regras dispostas na constituição política para distribuir escassez, renda e riqueza[112].

Este estudo não assume que a abordagem da política enquanto um mercado seja o único modo de descrever os fenômenos, as disputas, os grupos e interesses envolvidos, as instituições e os resultados sociais da política. Trata-se de um contexto social complexo, que pode ser abordado por diferentes perspectivas de diversas disciplinas, não excludentes entre si, como a Psicologia, a Antropologia, o próprio Direito, a Economia, entre tantas outras abordagens possíveis. Assume-se assim que, entre as diversas possibilidades de investigação, o uso de ferramentas da Economia, no contexto da Teoria das Escolhas Públicas, é a abordagem mais adequada para explicar o impacto de mudanças na aplicação da legalidade tributária.

Na mesma conjuntura, a Ciência Econômica igualmente possui modos distintos de explicar e analisar a política, dentre os quais se apresentam três: (i) enquanto um mercado de ativos; (ii) enquanto um sistema de representação popular sujeito a problemas de agência; e (iii) enquanto jogos nos quais interagem e competem diversos

---

111 MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de Economia Constitucional Brasileira**. Rio de Janeiro: Fgv, 2004.

112 MITCHELL, Willian, C.; SIMMONS, Randy T. **Para além da política**: Mercados, Bem-Estar Social. Tradução: Jorge Ritter. Rio de Janeiro: Topbooks, 2003, p. 102-103.

atores. Novamente, as abordagens não são excludentes, mas sim complementares na tarefa de explicar a política. As razões para a escolha por investigar a política enquanto um mercado, em detrimento das demais abordagens possíveis, são apresentadas adiante.

Neste tópico apresentam-se também, conceitos e aspectos fundamentais da Teoria das Escolhas Públicas, como: (i) a aplicação do pressuposto da racionalidade em um contexto político e a conexão eleitoral; (ii) razões para se abordar a política enquanto um mercado, em oposição a outras concepções econômicas sobre o assunto; (iii) os participantes do mercado da política; (iv) a lógica da ação coletiva; (v) a busca de renda na política (*rent seeking*); (vi) a extração de renda na política (*rent extraction*); (vii) acordos entre "evangélicos e contrabandistas" (*baptists and bootleggers*); e (viii) o empreendedorismo político.

Tal apresentação destes conceitos fundamentais da disciplina são necessários para que se passe a descrever, posteriormente, o sistema político brasileiro, em um contexto de mercado legislativo.

2.1.2.1. O pressuposto da racionalidade na política e a conexão eleitoral

Partindo do pressuposto da racionalidade apresentado no tópico 2.1.1.3, no qual os indivíduos atuam e efetuam escolhas para maximizar utilidades, igualmente na política as pessoas atuam para obter as utilidades de suas preferências em montantes superiores ao que se investe na atividade[113].

Essa afirmação não implica na conclusão de que não existam pessoas que atuam politicamente apenas por razões ideológicas, morais ou por um sentimento social de solidariedade e justiça. Trata-se da constatação de que atuar politicamente possui custos, com o investimento de tempo e recursos financeiros que poderiam ser dedicados a outras atividades econômicas. O sacrifício de interesses individuais pode excluir esses participantes, em médio prazo, do mercado da política do mesmo modo que um empresário que não busca maximizar lucros[114] tende a ser excluído do mercado na competição com empresas lucrativas.

---

[113] SHEPSLE, Kenneth A. "Prospects for Formal Models of Legislatures." **Legislative Studies Quarterly** n. 1, v.10, p. 5-19, jan. 1985.

[114] Repete-se a ressalva realizada anteriormente sobre o uso do termo "lucro". Não deve ser entendido como um sinônimo de preferências ou de utilidade, mas sim enquanto uma utilidade da qual se presume que empresas precisam maximizar para se manter em um mercado competitivo. No caso de indivíduos que atuam politicamente, as preferências podem fazer que utilidades como "tempo com a família", "aspectos ligados à vida pessoal" e "dinheiro" compitam com "prestígio" e "poder". Em última análise, muitas pessoas não estão dispostas a sacrificar toda a sua vida familiar e pessoal, e carreira privada, em troca da "sensação de fazer o certo para a

Assim como existem empreendimentos que são encerrados por ausência de lucratividade, existe a tendência de que atores políticos que recebem utilidades inferiores às investidas deixem de atuar politicamente com o tempo. Ainda que um membro de um grupo, associação ou mesmo um político eleito tenha um elevado senso moral de fazer sacrifícios em prol do bem comum, em pouco tempo estes sacrifícios poderiam se tornar um fardo demasiadamente pesado para que o candidato continuasse na política. Isso ocorreria em razão do potencial da atuação, realizada de forma altruísta, de afetar a lucratividade de seus negócios, dilapidar o patrimônio próprio e trazer riscos para a subsistência própria e de sua família de modo a impedir a continuidade de tal exercício.

Neste cenário, entre outras preferências pessoais como, por exemplo, o prestígio e dinheiro, há uma utilidade cuja maximização é indispensável para a perpetuação no poder: o voto. Considerando que os políticos que ocupam cargos eletivos precisam ser eleitos, esses buscam maximizar a obtenção de votos em processos eleitorais para ingressar ou permanecer nos cargos. Assim como o lucro é indispensável para a sobrevivência de empresas que competem em um mercado de bens e serviços, na democracia eletiva existe a necessidade de se maximizar "votos" para adquirir e manter-se nos cargos eletivos.

Deste modo, políticos trabalham como empreendedores que investem recursos para obter votos e, através do cargo, maximizar outras utilidades de preferências pessoais, como aspectos patrimoniais, poder, satisfação de imperativos morais ou *status*[115].

Pela centralidade que os processos eleitorais possuem na atuação das autoridades eleitas é que se passou a adotar, na Teoria das Escolhas Públicas, o conceito de "conexão eleitoral". Entende-se, para tanto, que toda atuação de autoridades eleitas e de partidos possui uma ligação direta ou indireta com o processo eleitoral, e que as decisões políticas passam por considerações de quantidade de votos que se perde em contraposição à quantidade de votos que se ganha. Opera-se, portanto, um cálculo de custo-benefício em votos[116].

---

sociedade", como explicado no parágrafo seguinte.

115 *Idem*; FARBER, Daniel A.; FRICKEY, Philip P.. **Law and Public Choice:** A critical introduction. Chicago: The University Of Chicago Press, 1991, p. 22; ANDRADE, Regis de Castro. Processos decisórios na Câmara dos Vereadores e na Assembleia Legislativa de São Paulo. In: ANDRADE, Regis de Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Edusp, 1998. p. 15-40.

116 MAYHEW, David R.. **Congress: The electoral connection**. New Haven: Yale University Press, 1974, p. 11-15; MITCHELL, Willian, C.; SIMMONS, Randy T. **Para além da política**: Mercados, Bem-Estar Social. Tradução: Jorge Ritter. Rio de Janeiro: Topbooks, 2003, p. 121; NORRIS, Pippa. **Electoral Engeneering**: Voting rules and polítical behavior. Nova Iorque: Harvard Univertsity Press, 2003.
, p. 8-9

A mesma lógica perpassa a interação entre partidos e autoridades eleitas com grupos de interesse: há sempre uma análise de quantos votos poderiam ser obtidos por apoiar determinado grupo, em oposição ao custo de oportunidade de apoiar outra categoria. Esse raciocínio se estende à interação com a burocracia e organização do serviço público.

O pressuposto da racionalidade igualmente se aplica à liderança de grupos de interesse, papel que exige dedicação, tempo e, eventualmente, dispor do próprio patrimônio para serem desempenhados em busca de alcançar objetivos que usualmente beneficiam toda a categoria. Este aspecto da racionalidade, em conjunção com custos de transação e a possibilidade de obter ganhos com os esforços alheios, determina o modo de atuação de grupos de interesse, conforme será apresentado adiante a respeito da lógica da ação coletiva[117].

Dessa maneira, contradizendo a possível crença popular de que, na democracia grupos atuariam para defender exclusivamente os interesses comuns da categoria e representantes eleitos trabalhariam em prol do bem-comum de seus representados, existe a tendência de que o mercado da política selecione atores em busca de satisfazer interesses próprios. Isso ocorre ainda que, para isso, precisem atender alguns interesses dos representados para que seja possível manterem-se nos cargos representativos, na sua permanência na competição com os demais atuantes do mercado da política.

2.1.2.2 Três diferentes formas de explicar a política pela perspectiva da Economia

Como informado anteriormente, o presente estudo optou por utilizar os pressupostos metodológicos da microeconomia para explicar os possíveis efeitos de uma mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária, em tendência ao abandono do modelo de reserva legal absoluta. Essa escolha implica em evidenciar alguns aspectos do assunto, e deixar de tratar de outros. Desse modo, não se busca explicar aspectos culturais ligados ao tema, ou mesmo a subjetividade e elementos de formação de preferências dos atores políticos, por exemplo. Busca-se, entretanto, apresentar a estrutura de incentivos originado pelas instituições e apresentar as possíveis alterações criadas pela mudança investigada.

A escolha por viés econômico igualmente produz diversas abordagens, dentre os quais buscou-se apresentar três modelos amplamente utilizados pela literatura da área, dentre inúmeras possibilidades e métodos de investigação existentes: (i) a política

[117] OLSON, Mancur. **The Logic of Collective Action**: public goods and the theory of groups. Cambridge: Harvard University Press, 1971.

enquanto um sistema de representação popular, sujeito ao problema de agência; (ii) a política enquanto um jogo no qual competem "jogadores" com estratégias distintas; e (iii) a política enquanto um mercado de ativos.

Escolheu-se apresentar essas três abordagens, entre outras existentes, não apenas pela relevância que possuem na literatura, mas também por possuírem ligação próxima com as características do fenômeno jurídico-político que se pretende explicar: a transferência de poderes normativos. Ao final deste item, justifica-se a escolha da abordagem da política enquanto um mercado como sendo a mais adequada para investigar o objeto desta tese.

2.1.2.2.1 A política enquanto sistema de representação popular sujeita ao problema do agente-principal

Uma abordagem possível para a política está em entender a democracia enquanto um sistema representativo, no qual o sistema eleitoral seleciona representantes eleitos pelo voto popular para manifestar o interesse coletivo representado. Nessa ótica, as autoridades eleitas incumbem-se do papel de representar os seus eleitores, enquanto cidadãos de determinadas localidades geográficas, em busca de satisfazer os interesses coletivos representados.

Esta visão da política, enquanto representantes e representados, pressupõe que o papel das autoridades eleitas é desempenhado em busca de satisfazer os interesses dos eleitores e o Estado atua para atender ao interesse público[118].

Quando as autoridades eleitas deixam de satisfazer os interesses de seus representados para atender a demandas particularistas ou projetos pessoais, estar-se-ia diante de uma situação de problema de agente-principal, na qual os poderes de representação concedidos pelos eleitores deixam de ser atendidos em razão de dificuldades para fiscalização e controle dos atos[119].

Por problema de agente-principal, na literatura econômica, se entende como uma relação contratual na qual alguém (principal) transfere poderes para ser representado por outro (agente), mediante instrumento próprio, para que este atue em seu nome. Por serem os indivíduos racionais, espera-se que o agente não possua interesses completamente alinhados com os do principal, e que este busque maximizar as utilidades

---

[118] STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 419-423.

[119] WALDRON, Jeremy. Accountability: fundamental to democracy. **New York University School Of Law**: PUBLIC LAW & LEGAL THEORY RESEARCH PAPER SERIES WORKING PAPER, Nova Iorque, v. 13, n. 14, abr. 2014.

de suas próprias preferências. Deste modo, toda representação ou transferência de competências implica em custos para a fiscalização dos atos do agente e perdas de eficiência em razão de interesses conflitantes[120].

O problema de agente-principal igualmente ocorreria na relação entre o Legislativo e o Executivo, especialmente em situações de delegação de poderes normativos. Nesse caso, quando o Congresso aprova uma lei conferindo atribuições à Administração, espera-se que esta atue para maximizar suas próprias preferências, muitas vezes conflitantes com os objetivos delineados pelos legisladores[121].

Nas dificuldades que os parlamentares e partidos possuem para fiscalizar a atuação dos administradores públicos e da burocracia, pode ocorrer uma atuação distante daquela que se esperava ao transferir competências normativas. O elevado custo de adquirir informações, e o reduzido tempo que os parlamentares têm, acabam por colaborar para um contexto de divergência entre os valores previstos em leis e a aplicação legal que se faz[122]. Como popularmente se diz, "muitas leis não pegam", ou as leis não são cumpridas.

Entretanto, tal perspectiva não é suficiente para explicar as razões e efeitos da deslegalização da tributação, podendo ser utilizada apenas de forma complementar a outra abordagem, da política enquanto um mercado legislativo.

Na relação entre eleitores e eleitos, não se mostra suficiente para identificar a conexão entre o modo pelo qual as autoridades políticas atuam e processos eleitorais, ainda que em contrariedade à vontade dos representados, em busca de obter votos em processos eleitorais futuros.

Igualmente, essa perspectiva não se mostra satisfatória para explicar algumas nuanças da interação entre o Legislativo e o Executivo. Deixa de abordar, por exemplo, como as atribuições e atuação dos poderes políticos são definidos constitucionalmente, em um sistema de distribuição de competências e não uma relação de representante-representado[123].

Nesse sentido, o sistema político brasileiro de presidencialismo de coalizão é desenhado constitucionalmente de uma forma na qual há compartilhamento, tanto

---

120 RESH, William G.; ZOOK, Haram Lee. Public Administration as a Function of Executive and Legislative Power. In: STAZYK, Edmund C.; FREDERICKSON, H. George. **The Handbook of American Public Administration**. Boston: Edward Elgar Pub, 2018.

121 *Idem.*

122 *Ibidem.*

123 WHITTINGTON, Keith E.; CARPENTER, Daniel P.. American Political Science Association. **Perspectives On Politics**, S.L., v. 1, n. 3, p. 495-513, set. 2003.

do Executivo quanto do Legislativo, das atividades legislativas e administrativas, de modo que as leis e a delegação se assemelham mais a um processo de organização das atividades do que de deveres de representação, em um sentido de problema de agente-principal. Esses aspectos são aprofundados adiante, ao se apresentar uma descrição do sistema político brasileiro.

2.1.2.2.2 A política enquanto um jogo

Outra forma de explicar e prever o resultado de interações que ocorrem na política é o uso de ferramentas de teoria dos jogos. Nessa abordagem, ocorre a modelagem de situações nas quais dois ou mais agentes de decisão interagem entre si e atuam estrategicamente para maximizar as suas preferências. Na interação, estratégias dominantes são selecionadas de acordo com a estrutura de recompensas existentes (*payoffs*) em sucessivas rodadas até que o final do jogo ou um equilíbrio seja alcançado[124]

Assim, a teoria dos jogos se mostra uma ferramenta útil para explicar e prever (ainda que de forma alegórica) as interações e tomadas de decisão em contextos específicos da política. Podemos citar, a decisão entre apoiar ou não um projeto de lei, ou a cooperação ou a competição entre autoridades políticas, até mesmo conflitos entre entes federativos[125].

Ainda assim, os jogos tratam de contextos e situações isoladas e, mesmo que úteis para explicar e prever algumas características e efeitos das decisões políticas que resultam na deslegalização da tributação, não estariam aptos a demonstrar um contexto mais amplo sobre o assunto. Por essa razão, a teoria dos jogos serve enquanto ferramenta complementar no desenvolvimento da tese, elaborada sob a abordagem teórica de investigar a produção normativa enquanto um mercado de ativos.

2.1.2.2.3 A política enquanto um mercado de ativos

Por fim, a abordagem utilizada pela Teoria das Escolhas Públicas para explicar as interações e decisões políticas está em tratar tal fenômeno enquanto um mercado de ativos que guarda conexão com os processos político-eleitorais[126].

---

[124] SARTINI, Brígida Alexandre; GARBUGIO, Gilmar; BORTOLOSSI, Humberto José; SANTOS, Polyane Alves; BARRETO, Larissa Santana. Uma Introdução a Teoria dos Jogos. In: BIENAL DA SBM, 2004, Salvador. **Anais da II Bienal da SBM .** Salvador: Sbm, 2004.

[125] STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 575-577.

[126] MITCHELL, Willian, C.; SIMMONS, Randy T. **Para além da política**: Mercados, Bem-Estar Social. Tradução: Jorge Ritter. Rio de Janeiro: Topbooks, 2003, p. 102-103.

Nessa perspectiva, autoridades eleitas realizam transações entre si em busca de alocar recursos da sociedade, geridos pelo Estado, com a finalidade de obter votos em processos eleitorais futuros. Essas escolhas podem ocorrer tanto pelo direcionamento de investimentos e serviços públicos a uma determinada região quanto para recompensar o apoio de grupos de interesse.

Desse modo, é na celebração de acordos entre partidos, autoridades eleitas, grupos de interesse e setores da burocracia, que decisões legislativas são tomadas com vistas a obter votos de eleitores. Foca-se, portanto, no sistema de trocas e negociações que precedem as decisões políticas.

Os participantes desse mercado, e os ativos negociados nos acordos celebrados, são apresentados adiante. Neste ponto, entretanto, informa-se apenas que escolha de abordar a política enquanto um mercado ocorreu por três razões.

A primeira razão é a de que as mudanças na aplicação da legalidade tributária, objeto deste trabalho, produzem elevados impactos nos termos de trocas entre os agentes políticos nas negociações para a elaboração de legislação. Partimos da hipótese, apresentada posteriormente, de que as alterações produzem mudanças nos custos de transação, com impacto nos acordos políticos celebrados, aspecto intimamente ligado à investigação da política enquanto mercado.

A segunda razão é que se pretende isolar os impactos econômicos da mudança investigada, descrevendo os efeitos sobre a atuação política. Para tanto, é necessário afastar da investigação a influência de orientações ideológicas e políticas de diferentes formações de governo e partidos envolvidos, ou mesmo de aspectos ligados à subjetividade e preferências dos agentes econômicos. Não se ignora os relevantes impactos que estes aspectos produzem sobre a política tributária, apenas se entende que esses não estão diretamente relacionados com o objeto de estudo.

A terceira razão é que não se pretende tratar de aspectos de interações entre grupos e autoridades políticas em situações referentes a arranjos institucionais específicos, como ocorre na edição de regulação por um órgão ou contato entre autoridades e grupos de interesse em contextos isolados.

Tal investigação demandaria uma ampliação da base teórica, com a necessidade de incorporação de investigações realizadas com ferramentas de teoria dos jogos aplicadas a instituições e da Análise Econômica Comportamental das Escolhas Públicas[127]. Uma

[127] O termo foi elaborado através de uma tradução livre realizada pelo autor do termo em inglês "Behavioral Public Choice". A afirmação é feita com base na delimitação do campo de estudo realizada por Viscusi e Gayer (2015).

análise desta profundidade requisitaria um nível de complexidade que ultrapassa os limites aos quais este trabalho está sujeito. Ademais, entende-se que tal abordagem transbordaria o objeto selecionado, de tratar de forma global dos impactos das mudanças na legalidade tributária e não de contextos específicos.

2.1.2.3. Os participantes do mercado da política e aspectos metodológicos

Considerando que o governo produz bens públicos[128] e aloca recursos através de transferências de riquezas geradas pela sociedade, muitas decisões públicas são tomadas em um contexto de trocas de ativos entre os atores políticos.

Neste contexto, Mitchell e Simmons[129] dividem os atores políticos em quatro grupos: políticos eleitos, eleitores, grupos de interesse e burocratas. O modelo de decisões políticas do cenário brasileiro, adaptado por Monteiro[130], acrescenta, enquanto categorias autônomas, a Presidência (ou o chefe do Poder Executivo, dependendo do ente federativo em questão) e o Judiciário, sendo este último modelo seguido neste trabalho. Nesse sentido, cada grupo de atores políticos possui interesses particulares que apenas podem ser satisfeitos através da aquisição de ativos fornecidos por outros grupos.

Assim, seguindo a nomenclatura apresentada por Monteiro[131], os políticos atuam nas decisões majoritárias da legislatura, com atribuições, entre outras, de participar do processo de elaboração e cumprimento do orçamento e poder decidir quanto a mudanças de leis e regras constitucionais, além de participar da nomeação de cargos da burocracia e do Judiciário.

Os eleitores, por sua vez, participam do processo eleitoral e fornecem votos necessários aos políticos e candidatos à Presidência.

Os grupos de interesse são organizados em torno de uma agenda ou propensões comuns, que participam do processo político de outras maneiras que não pelo voto. Na busca por concretizar a agenda pela política, transferem recursos a serem utilizados em processos eleitorais, como a visibilidade a um candidato, financiamento de campanha,

---

128 Aqui é utilizado o conceito econômico de "bem público", qual seja, bens não-excludentes e não rivais. São bens não-excludentes por não haver exclusão de usuários e pela possibilidade de serem usufruídos sem pagamento. São bens não rivais em razão de que o uso por um indivíduo não reduz a utilidade para os demais. Leis são um exemplo de bens comuns produzidos pelo Estado.

129 MITCHELL, Willian, C.; SIMMONS, Randy T. **Para além da política**: Mercados, Bem-Estar Social. Tradução: Jorge Ritter. Rio de Janeiro: Topbooks, 2003, p. 102-107.

130 MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de Economia Constitucional Brasileira**. Rio de Janeiro: Fgv, 2004, p. 24.

131 *Idem*, p. 24.

contato com eleitores e sinais de alinhamento com os interesses dos eleitores membros e simpatizantes.

Já os burocratas, enquanto parte de um monopólio patrocinado pelo sistema político, fornece serviços públicos, atuam na elaboração da regulação e operam no processo de elaboração e implementação de políticas públicas.

A Presidência da República (ou o Chefe do Executivo em entes subnacionais) exerce autoridade sobre a burocracia estatal, participa do processo legislativo e de elaboração do orçamento, realiza a execução orçamentária e participa da nomeação de cargos do Judiciário. O Judiciário, por sua vez, faz a revisão das decisões da legislatura, da Presidência e da burocracia.

Na conjuntura de mercado de política, o impacto previsto das possíveis decisões democráticas no processo eleitoral, possui posição central nas escolhas feitas ao se tomar decisões públicas. Neste contexto, políticos e candidatos à Presidência competem entre si fornecendo aos eleitores e grupos de interesse legislação, serviços e políticas públicas em troca de votos ou ativos que possam ser utilizados para obter votos.[132]

Na relação entre o Executivo e o Legislativo, o Chefe do Executivo trabalha para formar uma coalizão de apoio no Congresso que lhe permita executar e aprovar leis que possibilitem a implementação de seu plano de governo, em troca de alocação de recursos orçamentários, regulação e cargos que possam ser utilizados de maneira que atendam o interesse de seus eleitores e possibilitem a reeleição de parlamentares.[133]

Igualmente, a relação de subordinação entre a burocracia e o Executivo, e a possibilidade de o Legislativo influenciar a indicação de pessoas que comporão cargos de comando, fazem com que a o serviço público seja organizado e atue de forma a produzir impactos eleitorais. Na barganha para maximizar seus interesses, a burocracia realiza ações que produzem impactos eleitorais ou coloquem a opinião pública contra autoridades, como ocorre em casos de greves.[134]

Há que se fazer a ressalva que, nos limites metodológicos delineados para este trabalho de investigar as decisões políticas enquanto mercado, aspectos que determinam algumas decisões políticas não serão abordados por não serem tomadas dentro de

---

132 MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003, p. 333.

133 ANDRADE, Regis de Castro. Processos decisórios na Câmara dos Vereadores e na Assembleia Legislativa de São Paulo. In: ANDRADE, Regis de Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Edusp, 1998. p. 15-40; NORRIS, Pippa. **Electoral Engeneering**: Voting rules and polítical behavior. Nova Iorque: Harvard Univertsity Press, 2003, p. 9.

134 MITCHELL, Willian, C.; SIMMONS, Randy T. **Para além da política**: Mercados, Bem-Estar Social. Tradução: Jorge Ritter. Rio de Janeiro: Topbooks, 2003, p. 134-140.

circunstâncias de transações de ativos políticos. Assim, alguns aspectos da elaboração de regulamentação pela burocracia e prestação de serviços na atividade de arrecadar tributos não serão tratadas neste trabalho.

Do mesmo modo, apesar do fato de que as decisões judiciais que alteram o entendimento a respeito do princípio da legalidade tributária produzirem impactos no mercado da política, partimos da premissa de que as decisões tomadas pelo Judiciário, quanto ao objeto desta tese, ocorrem fora do contexto de transações de ativos políticos com fins eleitorais.

Por esse motivo, não serão abordadas a conjunção e as razões para as decisões judiciais a respeito do tema deste trabalho[135]. Dessa afirmação, entretanto, não se deve entender que aspectos do mercado da política não influenciem a indicação de ministros das cortes superiores, que o Judiciário não seja utilizado com fins eleitorais (através da judicialização da política, por exemplo) ou mesmo que o Judiciário não atue politicamente, em outros contextos, para atender aos seus próprios interesses. Significa apenas que o referencial adotado não está apto para explicar a política do Judiciário no enquadramento do tema desta tese, a respeito dos efeitos de mudanças de aplicação do princípio da legalidade tributária.

2.1.2.4. A lógica da ação coletiva

Na democracia, indivíduos e firmas se organizam em grupos para atuar politicamente e defender interesses comuns aos participantes. Tal situação ocorre pela constatação de que é possível somar esforços para atingir objetivos de forma mais eficiente do que atuar isoladamente.

Uma questão central a respeito de atuação de grupos de interesse na política está em saber a razão pela qual, em alguns casos, as pessoas se organizam ou atuam em conjunto para alcançar objetivos comuns e em outras situações isso não ocorre, ainda que a atuação em conjunto pudesse gerar ganhos para a coletividade.

Neste ponto, partindo do pressuposto de que as pessoas são racionais, o primeiro aspecto a ser considerado para que ocorra a organização de grupos reside na existência de ganhos pela participação coletiva, obtidos individualmente, superiores aos custos individuais[136].

---

[135] A respeito de aspectos que influenciam as decisões tomadas por juízes e pela Suprema Corte, evidenciando a ausência de transações de ativos político-eleitorais nas decisões, vide Mello (2015), BAUM (2008) e Epstein, Landes e Posner (2013).

[136] OLSON, Mancur. **The Logic of Collective Action**: public goods and the theory of groups. Cambridge: Harvard University Press, 1971, p. 5-9.

Como exemplo, infere-se que a instalação de banheiros públicos na região central de determinada cidade traria benefícios aos comerciantes locais, visto que muitos transeuntes utilizam das estruturas de seus estabelecimentos apenas com o interesse de utilizar os banheiros, gerando custos com limpeza.

Observando esse problema, um comerciante local efetua ligações de telefone aos demais comerciantes do bairro, falando que deveriam se organizar e se deslocar à prefeitura conversar com o secretário de governo e requerer a instalação do banheiro público. Muitos dos que recebem a ligação percebem que, para comparecer à prefeitura, terão que cancelar compromissos ou deixar de trabalhar, e logo entendem que isso representa um gasto maior do que executar uma limpeza extra no banheiro e a insatisfação acaba não se transformando em uma atuação coletiva para atingir a finalidade comum apresentada neste exemplo.

No mesmo sentido, quanto maior é o grupo de interessados, maiores são os custos de organização. Assim, um grupo grande demandaria contatar muitas pessoas, mobilizar os interessados, além de elevar o custo de coordenação para definir a forma de atuação. Soma-se a isso o fato de que, quanto maior é o número de participantes, menor é o impacto individual da participação sobre o grupo, com menor benefício pelo indivíduo na sua atuação.[137]

Para ilustrar esse aspecto, imagina-se, no exemplo anterior, que uma reunião de duzentos comerciantes interessados foi convocada para discutir o problema da ausência de banheiros públicos no centro da cidade. Logo, os presentes percebem que se forem esperar todos falarem, a reunião seria demasiadamente longa, e alguns compreendem que a sua participação na reunião em pouco influencia o resultado – afinal, é apenas mais um entre os duzentos que estão presentes e seus argumentos e anseios provavelmente serão ignorados entre tantas outras manifestações. Nessa situação, muitos começam a ir embora, e os primeiros a falar muitas vezes vão embora antes do final da reunião, sem que se tenha decidido sobre a forma de atuação do grupo.

O tamanho do grupo, igualmente, faz com que aumente o número de caroneiros (*free riders*), compreendidos como aqueles que não contribuem, mas se beneficiam do resultado. Isso ocorre porque o maior número de participantes eleva o custo de controle e coerção do grupo sobre aqueles que não somam aos esforços realizados, ao mesmo tempo em que reduz a contribuição individual[138].

---

137 *Idem*, p. 53-65.

138 *Ibidem*, p. 53-65; MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003, p. 473-474.

Ainda no exemplo anteriormente elaborado, é possível que, após uma reunião se tenha decidido que os custos de construir o banheiro público serão divididos igualmente entre todos os comerciantes beneficiados, em parcelas mensais. Alguns caroneiros, entretanto, sabendo que, sendo um entre duzentos, não será a ausência de sua contribuição que fará com que a obra deixe de ser feita, assim como que inexistem mecanismos formais de coerção pela falta de pagamento para que seja compelido a contribuir, e assim deixam de colaborar para o resultado.

Seguindo o exemplo exposto, alguns podem pensar que, entre tantos participantes, a maioria sequer irá perceber a sua ausência. Outros, ao observar que muitos são caroneiros e irão usufruir igualmente do resultado, deixam de contribuir e os líderes do movimento logo compreendem que o custo se tornou demasiadamente elevado para continuarem o movimento sozinhos.

Dessa apresentação é possível tirar algumas conclusões: a primeira é a de que os resultados da ação coletiva são "bens públicos"[139] e, dado o problema dos caroneiros, a atuação de grupos pequenos, de uma dúzia de pessoas, por exemplo, tende a ser mais efetiva do que de grupos grandes, com duzentas pessoas. Quanto maior é o grupo, maiores são os custos de transação para a coordenação e fiscalização da colaboração dos membros, e menos efetivo será o grupo ao atuar coletivamente.

Porém, não se pode ignorar a existência de grupos que representam um número grande de indivíduos. Mas para que esses possam atuar politicamente com eficácia, é necessário que a atuação seja um subproduto de outra finalidade para a qual o grupo se reúne, como é o caso por exemplo, de igrejas[140], ou que o grupo esteja organizado em uma estrutura que crie incentivos separados e seletivos para os seus membros[141].

As características dos grupos organizados, os incentivos seletivos que utilizam e as possibilidades da atuação política serem um subproduto de outras finalidades, além dos mecanismos de atuação dos grupos de interesse na democracia brasileira e a ligação com o objeto da tese de tópico específico, serão expostos adiante. Neste ponto, cabe apenas abordar as características gerais da atuação coletiva, um dos temas centrais da Teoria das Escolhas Públicas.

---

139 Aqui entendidos no conceito econômico do termo, enquanto bens não excludentes e não rivais.

140 OLSON, Mancur. **The Logic of Collective Action**: public goods and the theory of groups. Cambridge: Harvard University Press, 1971, p. 66-75.

141 MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003, p. 473-474.

2.1.2.5. A busca de renda na política (*rent seeking*)

Enquanto pressuposto para a descrição do comportamento econômico dos participantes do mercado da política, a racionalidade se aplica a todos os indivíduos, firmas e grupos de interesse que atuam politicamente, ainda que não estejam ocupando ou concorrendo a algum cargo público. Desse modo, os agentes políticos realizam cálculos de custos e de benefícios a serem auferidos por sua atuação, atuando apenas em situações nas quais esperam receber utilidades em quantidade superior às investidas.

Para os indivíduos, portanto, investir recursos, como tempo e dinheiro, possui um custo de oportunidade: esses mesmos recursos poderiam ser utilizados em outras finalidades, como no trabalho ou no aumento da produção, no investimento em outras finalidades ou mesmo em lazer. Sob o pressuposto da racionalidade, logo se presume que a atuação política ocorre quando o custo de oportunidade é menor do que o retorno esperado.

Neste contexto, por busca de renda (*rent seeking*) na política se entende a atuação de indivíduos ou grupos de interesse no mercado da política, pelo investimento de recursos, com o objetivo de receber, em retorno, legislação ou atuação estatal que desloquem parcelas do orçamento público de outras áreas em benefício do investidor[142].

Tratando-se de grupos de interesse formado por membros que atuam no setor produtivo, por exemplo, o investimento em busca de renda (*rent seeking*) envolve um cálculo de ganhos e custos. Deste modo, avaliam-se os custos e ganhos de investir na melhoria da tecnologia e no aumento da produção, enquanto exemplo de custos de oportunidade dos recursos disponíveis, em contraposição a investir em lobby para obter vantagens como as tributárias, acesso privilegiado ou barreiras à entrada de concorrentes no mercado, entre outras medidas que reduzam a concorrência e criem oligopólio ou monopólio[143].

Novamente, trata-se de um conceito fundamental da Teoria das Escolhas Públicas que demonstra que as pessoas, majoritariamente, não atuam politicamente por razões altruístas. A atuação envolve custos, e esses normalmente são tratados como investimentos que produzirão resultados úteis.

---

[142] FRIEDMAN, David. Law's Order. Princeton: Princeton University Press, 2000, p. 32-34; MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003, p. 347-348.

[143] *Idem*, p. 333-342; STEARNS, Maxwell L.; ZYWICKI, Todd J. **Public Choice Concepts and Applications in Law**. Saint Paul: Thompson Reuters, 2009, p. 435-448.

2.1.2.6. A extração de renda na política (*rent extraction*)

Conforme exposto anteriormente, em razão do pressuposto da racionalidade, os políticos, atuam para angariar votos para se eleger ou se manter em cargos eletivos. Tal lógica, de conexão entre a atuação dos políticos e o sistema eleitoral igualmente produz efeitos na interação desses com grupos de interesse. Nesta interação, os políticos sabem que grupos de interesse possuem recursos que podem ser utilizados para adquirir votos[144], mas que estes, em muitas situações, permanecem inertes ou apoiam oponentes.

Assim, autoridades políticas podem utilizar do poder que lhes é conferido pelo cargo que ocupam para fazer ameaças de impor custos ou restringir direitos, que seriam cessadas caso o grupo passasse a fornecer apoio, ou deixasse de apoiar adversários. Pode ocorrer, do mesmo modo, para demandar compensações para manter acordos firmados anteriormente, por outras autoridades em outras legislaturas[145].

Como exemplo hipotético, podemos citar uma empresa que participou de uma concorrência para celebrar um contrato de concessão de transporte público. No exemplo, o monopólio do serviço pode ter sido concedido em troca de investimentos de 10 milhões de reais em infraestrutura e um preço tabelado de 5 reais por passagem, que geraria um retorno, em cinco anos, de 15 milhões de reais e um lucro esperado, ao empresário, de 5 milhões de reais.

No exemplo, passados dois anos da celebração do contrato ocorre a mudança de prefeito em razão de eleições. O novo prefeito, vendo uma oportunidade de obter dividendos político-eleitorais, afirma publicamente que irá rever o contrato de concessão de transporte público para reduzir a tarifa ao usuário para 4 reais. O empresário faz contas de que resgatou apenas 6 milhões, valor menor do que os 10 milhões investidos, e que, com a redução de tarifa, passaria operar em prejuízo e perderia o investimento realizado.

Buscando proteger seus investimentos, o empresário tenta chegar a um acordo com o novo prefeito, que logo informa o que deseja: um investimento de mais 6 milhões em infraestrutura seria suficiente e deixaria a população satisfeita com o prefeito que

---

144 Por exemplo, podem financiar campanhas; divulgar informações ou ideias favoráveis ao político ou ao partido,ou informações desfavoráveis a adversário; podem fornecer visibilidade ao político; transmitir confiabilidade e comprometimento com os eleitores que se identificam com o grupo, entre outros mecanismos; entre outros meios de transferir votos.

145 MCCHESNEY, Fred S.. **Money for Nothing:** Politicians, Rent Extraction and Political Extortion. Cambridge: Harvard University Press, 1997, p. 30-32; STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 444.

entrou. O empresário faz as contas: como o investimento inicial não pode ser resgatado e seria perdido, constata que possui 9 milhões a receber cumprindo o contrato, e que valeria a pena investir os 6 milhões demandados. No fim, em razão dos custos iniciais irrecuperáveis, o empresário do exemplo teve um prejuízo de um milhão de reais na renegociação, mas se encontra em situação melhor do que abandonar a concessão.

Para o novo prefeito do exemplo, melhorou a infraestrutura de transporte público e isso lhe garantirá votos dos usuários do serviço em eleições futuras. Tal dividendo político-eleitoral, portanto, ocorreu por ameaçar quebrar acordos celebrados anteriormente.

A mesma lógica pode ser aplicada na atuação de parlamentares, na elaboração de legislação e na busca por apoio de grupos de interesse. Neste ponto, cabe informar que, pela prática de extração de renda, grupos que permanecem inertes podem ser forçados a atuar politicamente para barrar propostas de leis ou políticas públicas indesejadas, ou podem ter que cessar o apoio a algum grupo de oposição ao governante para fazer cessar ameaças.

A extração de renda, portanto, é um mecanismo utilizado pelos políticos para obter recursos de fontes que, até então, estariam indisponíveis, para produzir impactos, mesmo que indiretos, em processos eleitorais. Essa modalidade de atuação política possui forte ligação com os resultados das transações no mercado legislativo e na deslegalização da tributação, como se apresenta em capítulos seguintes.

2.1.2.7. Coalizões improváveis na política – "evangélicos e contrabandistas"

Uma característica inerente à democracia é a de que, com frequência, grupos que normalmente se encontram em posições opostas se unem em prol de políticas públicas e legislação que atendam interesses de ambos.

Neste sentido, Yandle[146] afirma que os acordos políticos costumam obedecer a padrões que normalmente diferem do senso comum, e grupos que atuam em posições antagônicas podem formar coalizões improváveis.

Como exemplos hipotéticos, grupos ambientalistas podem atuar em conjunto com alguns dos maiores poluidores do planeta, como as indústrias de carvão mineral e de combustíveis fosseis, para eliminar a produção de energia de matriz nuclear; empresas imobiliárias e o movimento dos trabalhadores sem teto, para pressionar a

[146] YANDLE, Bruce. Bootleggers and Baptists: The Education of a Regulatory Economist. **Regulation**, S.i., v. 1, n. 7, p.12-16, jan. 1983.

desapropriação de imóveis urbanos deteriorados; a indústria do tabaco e o sindicato dos médicos, na busca por impedir a venda de cigarros eletrônicos.

Para Yandle[147], tal modalidade de acordo ocorreria pelo motivo de que, para ser aprovado ou implementado, muitos projetos precisam ser patrocinados, de um lado, por grupos que obterão ganhos econômico-financeiros, e de outro por grupos que fornecem a justificativa moral a ser apresentada perante a sociedade.

Utilizando um dos exemplos apresentados acima, é pouco provável que um projeto apresentado com a justificativa pública de eliminar a concorrência da energia nuclear para elevar o lucro da indústria de carvão mineral fosse aprovado. Haveria muita resistência social, os políticos que apoiassem esse projeto sofreriam pressão popular contrária e dificilmente se conseguiria formar uma coalizão para aprovar tal projeto.

Por outro lado, atuar politicamente possui custos: demanda a contratação de lobistas, de técnicos e advogados, dedicar tempo para viajar e encontrar diversas autoridades. É por essa razão que os grupos ambientalistas, que normalmente não possuem muitos recursos, não conseguiriam aprovar as suas pautas de combate à energia nuclear sozinhos.

No mesmo exemplo, o apoio de grupos com afinidade de interesses pouco ajudaria na aprovação da política pública ou legislação: pouco iria adiantar o apoio da indústria petroleira à atuação da indústria do carvão, pois aquele não pode fornecer a justificativa moral que é necessária. Do mesmo modo, pouco ajudaria o grupo ambientalista, na busca por aprovar a erradicação da energia nuclear, receber apoio de grupos que atuam com objetivos de eliminar os maus-tratos aos animais.

Assim, para reduzir as tensões entre resistências para a aprovação de leis ou regulamentos e conseguir apoio suficiente no meio político, é comum que grupos de interesses particularistas financiem grupos que advogam em prol de interesses públicos. Muitas vezes, o resultado é a formação de alianças de grupos de perfis antagônicos aos quais dificilmente se esperaria que ocorressem[148].

A este tipo de alianças, Yandle[149] chamou de "*baptists and bootleggers*", contexto de pacto político que trataremos por "evangélicos e contrabandistas" [150]. Neste tipo de

147 *Idem*

148 *Ibidem.*

149 YANDLE, Bruce. Bootleggers and Baptists in retrospect. **Regulation**, S.i., v. 3, n. 22, p.5-7, jan. 1998.

150 Tradução feita pelo autor do termo original "Baptists and Bootleggers", da qual se adaptou o uso do termo "*baptists*" para "evangélicos" para evitar desentendimentos e desviar a discussão do contexto histórico de atuação dos religiosos batistas na aprovação de leis de proibição da venda de bebidas alcoólicas nos Estados Unidos da América.

acordo um grupo fornece justificativs morais fortes para a aprovação de uma lei ou regulamento, enquanto o outro recebe benefícios menos altruístas, mas que acabam compartilhando um interesse comum. No exemplo fornecido pelo autor, um grupo de religiosos poderia se aliar a vendedores ilegais de bebidas para proibir a venda de álcool aos domingos. Aqueles apoiariam a medida em razão de seus sentimentos morais e religiosos, enquanto estes se beneficiariam por ter o monopólio da venda ilegal de bebidas por um dia por semana.

Neste contexto, através do subsídio de "evangélicos", é possível a grupos de interesse ofuscar socialmente o nível de busca de renda (*rent seeking*) existente na atividade regulatória, visto que grande parte da legislação e políticas públicas acaba recebendo justificativas morais muitas vezes distantes de razões que levam à sua existência[151].

Tais acordos entre grupos antagônicos, entretanto, não ocorrem espontaneamente. O senso comum mostra que seria difícil visualizar uma reunião e conversas entre ambientalistas e a indústria do carvão, ou entre pastores evangélicos e contrabandistas. Para que tais acordos aconteçam é necessário que alguém faça essa ligação e construa pontes para que grupos opostos trabalhem para atingir um objetivo comum, e este é o papel do empreendedor político.

2.1.2.8. O empreendedorismo político

Ao se descrever o comportamento dos políticos, há que se considerar que a atividade que exercem, em muitos aspectos, se assemelha ao empreendedorismo, no sentido econômico do termo. Desse modo, observam, enquanto empreendedores, oportunidades na realização de trocas ou prestação de serviços[152], organizando e investindo recursos de suas titularidades para obter os resultados desejados.

Faz-se, antecipadamente, a ressalva de que, enquanto parte da literatura em Ciência Política utiliza o termo "empreendedorismo político" como sinônimo de pessoas ou grupos que se organizam para influenciar ou mudar políticas públicas, neste trabalho se utiliza um conceito econômico do termo, ligado à sua utilização na Escola das Escolhas Públicas.[153]

---

151 SHOGREN, Jason F.. The optimal subsidization of Baptists by bootleggers. **Public Choice**, S.i., v. 1, n. 67, p.181-189, jan. 1990.

152 O termo é utilizado, quando tratamos de políticos, no sentido de prestação de serviços políticos como a atuação para a elaboração de legislação e políticas públicas.

153 MARTIN, Adam; THOMAS, Diana. Two-tiered political entrepreneurship and the congressional committee system. **Public Choice**, S.i., v. 1, n. 154, p.21-37, jan. 2013.

Desse modo, o empreendedor político deve ser entendido, neste trabalho, como a pessoa ou grupo que percebe a existência de uma oportunidade ainda não aproveitada e organiza recursos e pessoas para de obter resultados políticos desejados[154].

Neste contexto, Yandle[155] afirma que os empreendedores políticos atuam como "a cola que une o corpo político" na formação de coalizões que geram as alterações legislativas. Atuam, portanto, enquanto aqueles que percebem uma demanda social por parte de grupos latentes e que são titulares de justificativas morais para a sua atuação, no papel de "evangélicos", e utilizam essas demandas para possibilitar a obtenção de renda (*rent seeking*) por parte de grupos de interesses organizados.

Se a união entre grupos antagônicos seria improvável pelo fato de representarem objetivos contraditórios, empreendedores políticos enxergam oportunidade para empreender ao unir estes grupos. Assim recebem os dividendos políticos[156] de defender uma causa moralmente justificável ao mesmo tempo em que recebem recursos de valor político-eleitoral de grupos de interesse beneficiados pela legislação que resulta desta atuação[157, 158].

Portanto, assume-se que a atuação política que utiliza justificativas morais segue o pressuposto da racionalidade e possui conexão com o sistema eleitoral. Pelo empreendedorismo na política que se enxergam oportunidades e se organizam recursos para se defender políticas moralmente justificada a eleitores e angariar visibilidade perante este público, ainda que para isso seja preciso obter recursos de grupos com interesse econômico.

Apresentados os pressupostos metodológicos e conceitos fundamentais utilizados na tese, passa-se a apresentar a descrição do sistema político brasileiro enquanto um mercado legislativo. Assim o tópico seguinte, expõe uma segunda parte dos pressupostos metodológicos, qual seja, o de identificar os incentivos existentes e o

---

154 SIMMONS, Randy T.; YONK, Ryan M.; THOMAS, Diana W.. Bootleggers, Baptists, and Political Entrepreneurs: Key Players in the Rational Game and Morality Play of Regulatory Politics. **The Independent Review**, S.i., v. 3, n. 15, p.367-381, dez. 2011.

155 YANDLE, Bruce. Bootleggers and Baptists in retrospect. **Regulation**, S.i., v. 3, n. 22, p.5-7, jan. 1998.

156 O termo é utilizado em seu sentido de obtenção de visibilidade perante possíveis eleitores e formação de ligações com grupos de interesse e partidos.

157 Neste contexto, é improvável que um pastor de uma igreja se encontre com um contrabandista para formalizar um acordo político em prol da proibição da venda de bebidas alcoólicas nos finais de semana. Entretanto, um parlamentar pode observar a oportunidade para atuar publicamente em defesa de tal proibição ao mesmo tempo em que negocia com os contrabandistas a obtenção de financiamento para seus atos.

158 SIMMONS, Randy T.; YONK, Ryan M.; THOMAS, Diana W.. Bootleggers, Baptists, and Political Entrepreneurs: Key Players in the Rational Game and Morality Play of Regulatory Politics. **The Independent Review**, S.i., v. 3, n. 15, p.367-381, dez. 2011.

funcionamento das instituições que serão impactadas pela mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária.

2.2 A política enquanto um mercado

O presente trabalho descreveu, no primeiro capítulo, um contexto de tendência de mudança na aplicação, pelo Judiciário, do princípio da legalidade tributária. Na mudança que se desenha, abandona-se um modelo de reserva legal absoluta, que veda a delegação normativa e desautoriza o uso de conceitos indeterminados, rumo à aplicação de um modelo de legalidade na qual se exige apenas que a lei estabeleça um *standard* normativo, permitindo a delegação que fixe parâmetros mínimos e máximos a serem observados pelo delegado.

Parte-se da premissa de que as decisões judiciais impactam o comportamento da sociedade. Nesse caso, o princípio da legalidade tributária se dirige aos agentes políticos. Mudanças na sua aplicação, pelo Judiciário, apontam para alterações na forma pela qual os acordos políticos são celebrados, com impactos nos resultados obtidos, enquanto leis e decretos. Entende-se que alguns acordos que não eram celebrados passarão a sê-lo. Outros, que seriam celebrados por lei em um modelo de reserva legal absoluta, passarão a ocorrer por atos normativos infralegais, gerando efeitos econômicos diferentes dos que ocorreriam.

De acordo com as premissas apresentadas, a edição de legislação, em matéria tributária, é fruto de acordos políticos para a aprovação de leis ou edição de normas infralegais. Neste caso, veículos legislativos distintos demandam diferentes arranjos de acordos políticos, que apresentarão maior ou menor estabilidade e representatividade democrática.

Desse modo, traça-se um modelo de interação entre os atores que participam dos processos de decisões públicas e elaboração de legislação. Tal exposição ocorre enquanto pressuposto referencial para que se possa, posteriormente, apresentar os incentivos específicos que se espera que ocorram com a mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária descrita.

Ao se adotar o referencial teórico da Análise Econômica do Direito e da Teoria das Escolhas Públicas se assume que o governo é o complexo de instituições pelas quais os indivíduos tomam decisões coletivas, no qual é possível opor atividades públicas às privadas. A política, por sua vez, é a atividade das pessoas no contexto

destas instituições[159]. O modelo que se expõe é, portanto, focado nos incentivos aos indivíduos, de acordo com o papel que esse ocupa nos mecanismos de deliberações públicas.

Para investigar o comportamento dos indivíduos utilizando o pressuposto da racionalidade apresentado anteriormente, no contexto da política, é preciso apresentar os contextos institucionais e incentivos aos quais estão sujeitos. Neste aspecto, esta tese trata da política como um mercado no qual as decisões são tomadas enquanto fruto de transações de ativos. Assim, a legislação, políticas e obras públicas, bem como a alocação de recursos orçamentários, constituem recompensas a ativos fornecidos por grupos de interesse e votos às circunscrições eleitorais.

Neste tópico, apresentam-se os agentes deste mercado e a forma como ocorrem as trocas que levam à elaboração de legislação. Também, são apresentadas as razões intimamente ligadas ao sistema eleitoral para que essas transações ocorram.

Utiliza-se, nesta tese, um modelo de duas arenas de competições e transações de mercado, uma legislativa e outra eleitoral. Ambas, entretanto, são intimamente ligadas de modo que a atuação na arena legislativa ocorre com vistas à obtenção de ativos a serem utilizados na arena eleitoral, com o objetivo de acesso e manutenção em cargos políticos e alocação de recursos públicos.

Neste sentido, as regras que regem o sistema eleitoral têm grande influência sobre o funcionamento do sistema político, pois, além de selecionar o perfil dos ocupantes dos cargos públicos eletivos, influenciam as decisões tomadas e a forma como as coalizões de governo são formadas.[160]

De um lado, existe a competição política na arena eleitoral, onde a necessidade por obter votos para a obtenção dos cargos públicos orienta a forma como candidatos lidam com os eleitores e os grupos sociais que fornecem apoio. As regras eleitorais influenciam, igualmente, a formação de plataformas eleitorais para a obtenção de recursos como tempo de televisão, doações de campanha e repartição de fundo eleitoral[161].

---

159 BUCHANAN, James M., **Politics as Public Choice**: The Collected Works of James M. Buchanan; volume 13. Indianapolis: Liberty Fund Inc., 2000, p. 4.

160 NORRIS, Pippa. **Electoral Engeneering**: Voting rules and political behavior. Nova Iorque: Harvard Univertsity Press, 2003;

161 AMES, Barry. Electoral Strategy under Open-List Proportional Representation. **American Journal Of Political Science**, [s.l.], v. 39, n. 2, p.406-433, 1995; PEREIRA, Carlos; MUELLER, Bernardo. Partidos Fracos na Arena Eleitoral e Partidos Fortes na Arena Legislativa: A conexão eleitoral no Brasil. **Dados**: Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, p.735-771, jan. 2003.

De outro, a necessidade, por parte do Executivo, de formar uma coalizão de governo no Legislativo que torne possível a realização da plataforma de governo, assim como a necessidade de que os parlamentares têm de recompensar grupos de interesse e eleitores, determina a influência das regras eleitorais na atuação das autoridades políticas após eleitas, com vistas à manutenção do candidato ou partido no poder em processo eleitoral futuro[162].

Tanto a arena eleitoral quanto a arena legislativa serão tratadas com maior profundidade posteriormente, ao se tratar dos incentivos existentes às autoridades políticas.

Primeiramente, para descrever o sistema de trocas de ativos políticos que precede a elaboração de legislação, apresenta-se, neste tópico, uma descrição sumária das principais regras do sistema eleitoral brasileiro, em especial do sistema de eleições majoritário e proporcional em lista aberta.

Depois, abordam-se os aspectos gerais de incentivos descritos na literatura às classes de detentores de ativos a serem transacionados no mercado político, quais sejam os eleitores, os grupos de interesse, os parlamentares, a Presidência e os burocratas.

Por fim, apresenta-se a atuação do Judiciário enquanto árbitro e definidor do conteúdo de regras que regulam o mercado da política.

Faz-se a ressalva de que, diante da complexidade e amplitude do tema, não se pretende elaborar um modelo completo de todas as interações políticas, mas exclusivamente dos que se relacionam com o tema desta tese.

2.2.1 Aspectos gerais do sistema eleitoral brasileiro

Para delinear o modo pelo qual as eleições influenciam o funcionamento do sistema político, é necessário apresentar as regras do sistema eleitoral vigentes no Brasil. Assim, neste tópico abordam-se os sistemas de eleições majoritárias com dois turnos para o cargo do Executivo: majoritário simples, ou com duas vagas para o cargo de senador, e proporcional em lista aberta para os cargos de deputado federal, deputado estadual e vereador.

Existem, igualmente, outros aspectos do sistema eleitoral que produzem efeitos sobre o funcionamento do sistema político, sobre os quais se aborda brevemente neste

[162] *Idem; Idem*; CERVI, Emerson Urizzi. Produção legislativa e conexão eleitoral na Assembleia Legislativa do Estado do Paraná. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 17, n. 32, p.159-185, fev. 2009.

item. Trata-se das regras de coligações, cláusula de barreira, da obrigatoriedade de votar, do subsídio público e regras para o financiamento privado de campanhas.

Neste contexto, quanto à eleição para os cargos do Executivo, essa ocorre através de eleições em sistema majoritário em dois turnos. Ou seja, caso nenhum dos candidatos atinja mais de cinquenta por cento dos votos válidos, há segunda votação entre os dois candidatos que obtiveram maior quantidade de votos em primeira votação[163, 164]. A duração do mandato é de quatro anos, sendo possível reeleger-se uma vez para o mesmo cargo.

Para o cargo de senador, as eleições ocorrem em sistema majoritário simples, ou seja, elege-se o(s) candidato(s) mais votado(s). Cada Estado da Federação possui três senadores para mandatos de oito anos, sendo que o número de vagas é alternado entre uma ou duas vagas a cada processo eleitoral[165].

Para os cargos de deputado federal, deputado estadual e vereador as eleições ocorrem em sistema proporcional de lista aberta[166]. Cada distrito eleitoral abrange, territorialmente, um Estado e o número de vagas é proporcional à população, porém com um limite mínimo de 8 deputados e máximo de 70.[167]

Sobre a formação da lista de candidatos no sistema proporcional de lista aberta, é importante mencionar que essa sofreu alterações recentes através da edição da Emenda Constitucional n.º 97, de 2017. Desta alteração, é necessária a observação de que os efeitos da mudança das regras sobre o comportamento dos atores políticos, por ser recente, carece de estudos empíricos. Por ser difícil determinar a extensão das mudanças, utiliza-se como parâmetro estudos que levam em consideração as regras anteriores, destacando que esse modelo poderá ser objeto de revisões no futuro.

Neste contexto, até as eleições que ocorreram em 2018, os votos obtidos por cada coligação de partidos eram somados para apurar o número de deputados eleitos pela coligação, sendo nomeados para essas vagas os candidatos que obtiveram maior votação dentre aqueles que disputaram as eleições em cada coligação. Assim, a votação da coligação gerava vagas que poderiam ser preenchidas por candidato que,

---

163 Nos termos do artigo 83 da Lei 4737/65.

164 Com exceção de eleições para prefeitos em cidades com população inferior a duzentos mil habitantes, que ocorrem através do sistema majoritário simples, conforme o artigo 29, II, da Constituição Federal.

165 De acordo com os artigos 84 da Lei 4737/65 e artigo 46 da Constituição Federal.

166 Nos termos do artigo 17 da Constituição Federal e artigos 105 a 110 da Lei 4737/65.

167 BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Proporção de deputados eleitos por estado tem distorções já previstas na Constituição.** 2015.

individualmente, teve número expressivo de votos, ainda que fosse filiado a um partido que obteve poucos votos.

Com a aprovação da Emenda Constitucional n.º 97, de 2017, não é mais permitida a coligação para eleições a cargos regidos pelo sistema proporcional. Assim, cada partido constituirá uma lista própria de vagas obtidas de acordo com o número de votos recebidos, que será preenchida com os candidatos mais votados do próprio partido.

As coligações entre partidos, entretanto, continuam possíveis para os cargos eleitos pelo sistema majoritário[168]. Nessa situação, as coligações servem para agregar os subsídios estatais fornecidos aos partidos no processo eleitoral, como tempo de publicidade em transmissões de televisão e rádio.

A Emenda Constitucional n.º 97, de 2017, estabeleceu ainda a existência de cláusula de barreira, na qual os partidos que não alcançarem um desempenho mínimo nas eleições para deputado federal não obterão subsídio estatal nos processos eleitorais seguintes, como participação no fundo partidário e tempo em transmissão de televisão e rádio[169]. A implementação do dispositivo, em percentuais de votos e número de deputados, é escalonada entre os anos de 2018 a 2030[170].

---

168 Trata-se dos cargos de presidente, governador, prefeito e senador.

169 ao rádio e à televisão, na forma da lei, os partidos políticos que alternativamente:
I - obtiverem, nas eleições para a Câmara dos Deputados, no mínimo, 3% (três por cento) dos votos válidos, distribuídos em pelo menos um terço das unidades da Federação, com um mínimo de 2% (dois por cento) dos votos válidos em cada uma delas; ou
II - tiverem elegido pelo menos quinze Deputados Federais distribuídos em pelo menos um terço das unidades da Federação.

170 Art. 3º. da EC n. 97/2017: O disposto no § 3º do art. 17 da Constituição Federal quanto ao acesso dos partidos políticos aos recursos do fundo partidário e à propaganda gratuita no rádio e na televisão aplicar-se-á a partir das eleições de 2030.
Parágrafo único. Terão acesso aos recursos do fundo partidário e à propaganda gratuita no rádio e na televisão os partidos políticos que:
I - na legislatura seguinte às eleições de 2018:
a) obtiverem, nas eleições para a Câmara dos Deputados, no mínimo, 1,5% (um e meio por cento) dos votos válidos, distribuídos em pelo menos um terço das unidades da Federação, com um mínimo de 1% (um por cento) dos votos válidos em cada uma delas; ou
b) tiverem elegido pelo menos nove Deputados Federais distribuídos em pelo menos um terço das unidades da Federação;
II - na legislatura seguinte às eleições de 2022:
a) obtiverem, nas eleições para a Câmara dos Deputados, no mínimo, 2% (dois por cento) dos votos válidos, distribuídos em pelo menos um terço das unidades da Federação, com um mínimo de 1% (um por cento) dos votos válidos em cada uma delas; ou
b) tiverem elegido pelo menos onze Deputados Federais distribuídos em pelo menos um terço das unidades da Federação;
III - na legislatura seguinte às eleições de 2026:
a) obtiverem, nas eleições para a Câmara dos Deputados, no mínimo, 2,5% (dois e meio por cento) dos votos válidos, distribuídos em pelo menos um terço das unidades da Federação, com um mínimo de 1,5% (um e meio por cento) dos votos válidos em cada uma delas; ou

Além do financiamento público de campanhas, pelo fundo eleitoral e acesso gratuito à televisão e rádio, permite-se o financiamento privado com restrições. A principal limitação ao financiamento particular deu-se pela decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade n.º 4650, que vedou o financiamento realizado por empresas, continuando permitidas as doações de campanha realizadas por pessoas físicas.

A escolha dos candidatos que concorrerão aos cargos cabe aos partidos, os quais possuem ampla autonomia de organização e gestão, além da possibilidade de determinação de regras de fidelidade partidária[171]. É vedado concorrer aos cargos eletivos sem filiação partidária[172].

Quanto às regras aplicáveis aos eleitores, por sua vez, utiliza-se a regra do voto universal, obrigatório e secreto. Entretanto, é necessário o registro do eleitor em cartório eleitoral, que designará a zona eleitoral à qual estará apto a votar. Não é possível votar em localidade ou zona eleitoral diversa da qual o eleitor está cadastrado ou mesmo o voto por correios[173].

Apresentado o arcabouço legal e essencial, a respeito do processo eleitoral, adiante expõem-se os incentivos existentes para os atores políticos.

2.2.2 A atuação dos eleitores

Considerando que existem conexões entre as decisões tomadas pelas autoridades políticas e o processo eleitoral, conforme será aprofundado mais à frente, os incentivos criados pelo sistema de votos influenciam o modo pelo qual os demais atores políticos atuam. No modelo que se apresenta, autoridades eleitas e partidos políticos precisam obter votos para permanecer no poder, razão pela qual moldam sua atuação para atender as preferências dos eleitores, formadas de acordo com os incentivos gerados pelo sistema de votos.

Dessa maneira, este tópico trata dos incentivos aos quais os eleitores estão sujeitos diante das regras do sistema eleitoral brasileiro. Portanto, apresentam-se, conceitos relacionados a esses incentivos, como a ignorância racional do eleitor, a obrigatoriedade do voto, a existência de voto estratégico em sistemas majoritário e proporcional, o uso

b) tiverem elegido pelo menos treze Deputados Federais distribuídos em pelo menos um terço das unidades da Federação.

171 De acordo com o artigo 17, §1º da Constituição Federal.

172 De acordo com o artigo 88 da Lei 4.737/65.

173 Nos termos da Lei 4.737/65.

do voto como mecanismo de punição aos políticos e a preponderância do último ano de mandado nas escolhas realizadas pelos eleitores.

2.2.2.1 A ignorância racional do eleitor e incentivos criados pela obrigatoriedade do voto

O principal modo de atuação política do eleitor na democracia representativa brasileira ocorre pelo exercício do direito de votar nos candidatos que irão ocupar os cargos eletivos de autoridades políticas. Apesar de bastante restrita, essa atuação fornece um ativo importante aos cidadãos, vez que a perpetuação de políticos no poder depende da capacidade de agregar votos suficientes para a sua eleição.

No modelo da racionalidade, assume-se que o voto é autointeressado e o eleitor tende a escolher aquele candidato cuja plataforma represente promessas que melhor satisfazem suas preferências individuais[174].

No entanto, é comum, que o eleitor esteja desinformado a respeito das regras do sistema político, dos candidatos disponíveis e da atuação das autoridades políticas. Tal falta de informação faz com que, comumente, a atuação de eleitores seja associada à escolha inadequada de candidatos, cujas atuações ou propostas não atenderiam às expectativas de eleitores, bem como à suscetibilidade a discursos vagos ou com informações incorretas[175].

A ignorância do eleitor, porém, pode ser justificada dentro dos incentivos existentes no processo eleitoral. Isso se explica em razão da existência de custos para a aquisição de informações que são superiores aos benefícios obtidos pelo eleitor através do voto[176]. Nesse sentido, os custos para a aquisição de informações existem tanto no que diz respeito ao funcionamento do sistema político, quanto a respeito da atuação e perfil dos candidatos.

Quanto ao funcionamento do sistema político, por sua complexidade, para que o eleitor tivesse total conhecimento dos impactos de sua escolha, haveria a necessidade de adquirir informações sobre legislação, atribuições dos cargos, dinâmica de

---

174 MARTINELLI, César. Rational ignorance and voting behavior. **International Journal Of Game Theory**, [s.l.], v. 35, n. 3, p. 315-335, out. 2006; DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999. Tradução de Sandra Guardini Teixeira Vasconcelos, p. 63.

175 CONGLETON, Roger D. Rational Ignorance, Rational Voter Expectations, and Public Policy: A Discrete Informational Foundation for Fiscal Illusion. **Public Choice**, vol. 107, no. 1, p. 35–64, 2001.

176 *Idem*; MARTINELLI, César. Rational ignorance and voting behavior. **International Journal Of Game Theory**, [s.l.], v. 35, n. 3, p. 315-335, out. 2006; DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999. Tradução de Sandra Guardini Teixeira Vasconcelos, p. 63.

funcionamento das votações no Congresso, entre outros conhecimentos especializados que demandam quantidade significativa de recursos para serem adquiridos[177].

Igualmente, a escolha do candidato em quem votar demanda a aquisição de informações sobre a reputação, histórico de atuação e propostas. Em um cenário de multipartidarismo, eleições simultâneas a vários cargos e de múltiplas vagas para os cargos proporcionais e o elevado número de candidatos, pode tornar o custo para adquirir informações, entre todos aqueles passíveis de voto, demasiadamente elevado[178].

Por sua vez, o benefício obtido pelo voto é diluído, de forma que, quanto maior o número de eleitores, menor é o peso do voto na participação no processo eleitoral. Racionalmente, portanto, o benefício que cada eleitor recebe ao votar é muito baixo, com pouco poder para, individualmente, alterar o resultado das eleições[179]. Assim, é de se esperar que o eleitor invista poucos recursos na sua escolha entre os candidatos e não se interesse em conhecer propostas, estudar currículos e avaliar as opções existentes[180].

Desse modo, o eleitor tende a permanecer em uma situação inercial, com baixa disposição para busca de informações e tende a escolher, entre aqueles que apresentam maior visibilidade no fluxo de informações recebidas gratuitamente, o candidato que tenha melhor reputação e propostas mais adequadas aos seus interesses.[181] A forma pela qual os eleitores adquirem informações gratuitamente ou a baixos custos, entretanto é tratada adiante, no item seguinte.

Há que se fazer a ressalva de que alguns eleitores realizam ampla pesquisa sobre o sistema eleitoral, estudam as propostas, o currículo dos candidatos e a conjuntura política para decidir o seu voto. Uma explicação para isso pode não estar no benefício recebido por fazer uma escolha eleitoral melhor, já que o voto possui pouco poder de

---

177 Em um determinado momento de sua campanha eleitoral, o deputado federal e comediante Tiririca, eleito como candidato mais votado ao cargo no ano de 2014, fez peça publicitária na qual perguntava ao eleitor: "Você sabe o que faz um deputado?" e logo respondia: "Eu também não, quando eu for eleito eu conto". Tal contexto representa o nível de desinformação dos eleitores e, possivelmente, de muitos candidatos a respeito das atribuições dos cargos eletivos.

178 AMES, Barry; BAKER, Andy; SMITH, Amy Erika. Social Networks in the Brazilian Electorate. In: OXFORD UNIVERSITY. Oxford Handbook of Political Networks. Oxford: Oxford University Press, 2015.

179 Considerando o elevado número de eleitores, a participação ou não do eleitor sequer produziria qualquer efeito sobre o resultado final, visto que dificilmente uma eleição alteraria o resultado em razão de um único voto.

180 FRIEDMAN, David. **Hidden Order**: the economics of everyday life**.** Nova Iorque: HarperCollins. 1999, p. 187; DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999. Tradução de Sandra Guardini Teixeira Vasconcelos, p. 63; MARTINELLI, César. Rational ignorance and voting behavior. **International Journal Of Game Theory**, [s.l.], v. 35, n. 3, p. 315-335, out. 2006.

181 DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999. Tradução de Sandra Guardini Teixeira Vasconcelos, p. 246-247; BARRETO, Leonardo. **O voto para deputado distrital:** Como o candidato escolhe o seu eleitor. 2013. 124 f. Tese (Doutorado) - Curso de Ciência Política, Universidade de Brasília, Brasília, 2013, p. 27-29.

influência no processo legislativo, mas sim no fato de que faz parte das atividades de lazer de alguns indivíduos discutirem sobre política, como algumas pessoas se divertem discutindo sobre futebol. Os benefícios recebidos estão na interação e aprovação de grupos de amigos e colegas de trabalho, tendo a escolha do candidato custo zero, enquanto subproduto de uma atividade de lazer[182].

Neste contexto, o nível individual de investimento em informação, pelo eleitor, dependerá do benefício marginal recebido, conforme as preferências relacionadas ao ato de votar. Portanto, entende-se que há eleitores que pouco se interessam em votar, mantendo-se racionalmente ignorante sobre o tema, assim como outros que investirão recursos na aquisição de informação, em razão da satisfação pessoal de votar ou de outros reforços sociais recebidos.

Há que se considerar, igualmente, que o próprio ato de votar, em si, impõe custos aos eleitores. O deslocamento até o local de votação, a espera em filas e o procedimento de preenchimento do voto são recursos que o eleitor deixa de usar o seu tempo para outras atividades, como o lazer, trabalho ou estudo. Presume-se assim, que em razão do custo de votar, muitos cidadãos escolheriam não participar das eleições, caso essas não fossem obrigatórias. Assim, a obrigatoriedade do voto é um aspecto das regras eleitorais que igualmente produz impactos sobre os resultados dos processos eleitorais.

Logo, a obrigatoriedade do voto força a participação de cidadãos que não valorizam o ato de votar e não estão dispostos a investir qualquer recurso na aquisição de informações. Por conseguinte, o problema de ignorância racional do eleitor tende a se agravar em sistemas de voto obrigatório, com eleitores menos informados do que se observa em sistemas no qual o voto é facultativo[183].

Outro aspecto relevante para definir o nível de conhecimento dos eleitores é a taxa de desconto temporal que o valor das informações úteis para a escolha realizada pelo voto possui.

No contexto eleitoral, a informação perde seu valor com o decorrer do tempo, de modo que as informações mais antigas possuem menor poder de influência do que informações recentes. A "memória curta" do eleitor faz com que, quanto mais próxima

---

182 FRIEDMAN, David. **Hidden Order**: the economics of everyday life**.** Nova Iorque: HarperCollins. 1999, p. 188.

183 LEON, Fernanda Leite Lopez de; RIZZI, Renata. A Test for the Rational Ignorance Hypothesis: Evidence from a Natural Experiment in Brazil. **American Economic Journal**: Economic Policy, [s.l.], v. 6, n. 4, p.380-398, nov. 2014; DASSONNEVILLE, Ruth et al. Compulsory Voting Rules, Reluctant Voters and Ideological Proximity Voting. **Political Behavior**, [s.l.], v. 41, n. 1, p.209-230, 12 fev. 2018.

das eleições a informação for adquirida, maior é a influência que essa exerce sobre a escolha do eleitor[184].

Dessa maneira, em um contexto no qual, em razão de ignorância racional, os eleitores possuem "memória curta" e não estão dispostos a investir recursos na aquisição de informações a respeito dos candidatos, a escolha do eleitor é realizada com base nas informações recebidas gratuitamente, sendo os meios pelos quais essas são recebidas, tratados no item a seguir.

2.2.2.2 Aspectos da aquisição de informações pelo eleitor

Conforme apontado anteriormente, em razão da baixa disposição para investir na aquisição de informação, a escolha realizada por eleitores é influenciada pelo fluxo gratuito de informações recebidas.

Entre os meios para a aquisição de informações capazes de influenciar a escolha do eleitor, ao votar, estão o clientelismo[185], a exposição recebida em inaugurações de obras ou políticas públicas, campanha eleitoral, palanque fornecido por grupos e redes de relacionamento pessoais, eventualmente influenciadas pela atuação de grupos de interesse[186].

No clientelismo, há uma relação na qual o eleitor ou alguém próximo recebeu favores no passado, existindo a expectativa de ser atendido no futuro, caso seja necessário. Tal aspecto é recebido pelo eleitor, como um sinal de comprometimento da autoridade política consigo ou com o grupo político do qual faz parte, mediante a expectativa de receber as políticas ou favores prometidos[187]. Neste mesmo sentido, a promessa de empregos ou cargos públicos é parte da utilização do clientelismo enquanto meio de influenciar o voto do eleitor[188].

---

184 EVANS, Geoffrey; ANDERSEN, Robert. The Political Conditioning of Economic Perceptions. **The Journal Of Politics**, [s.i.], v. 1, n. 68, p.194-207, fev. 2006; OLIVEIRA, Kleber Vasconcelos de; CARVALHO, Frederico Azevedo de. A Teoria dos Ciclos Políticos e o Caso do Rio de Janeiro: Uma Análise Empírica Fiscal e Contábil sobre os Municípios Fluminenses. In: ENCONTRO DA ANPAD, 32., 2008, Rio de Janeiro. **Anais do XXXII Congresso da ANPAD.** Rio de Janeiro: Anpad, 2008; NAKAGUMA, Marcos Yamada; BENDER, Siegfried. Ciclos Políticos e Resultados Eleitorais: Um Estudo sobre o Comportamento do Eleitor Brasileiro. **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 64, n. 1, p.3-24, jan. 2010.

185 Entendido como o ato de distribuir favores a eleitores em busca de benefícios eleitorais.

186 AMES, Barry. Electoral Strategy under Open-List Proportional Representation. **American Journal Of Political Science**, [s.l.], v. 39, n. 2, p.406-433, 1995; AMES, Barry; BAKER, Andy; SMITH, Amy Erika. Social Networks in the Brazilian Electorate. In: OXFORD UNIVERSITY. Oxford Handbook of Political Networks. Oxford: Oxford University Press, 2015.

187 *Idem;* NICHTER, Simeon. Declared Choice: Citizen Strategies and Dual Commitment Problems in Clientelism. In: APSA MEETING, 2009, Toronto. **APSA Meeting Paper.** Toronto: Apsa, 2009.

188 TORAL, Guillermo. Political Bureaucratic Cycles: How Politicians' Responses to Electoral Incentives and Anti-Corruption Policies Disrupt the Bureaucracy and Service Delivery around Elections. **Ssrn Electronic Jour-**

O anúncio e as inaugurações de obras e políticas públicas também são mecanismos de transmitir informações, especialmente pela demonstração de que os recursos estão sendo utilizados de maneira que atendam aos anseios dos eleitores. Esta espécie de gasto público permite a exposição da autoridade política, que pode utilizar inaugurações ou lançamentos de serviços como palanque para ganhar exposição perante a população e sinalizar a eleitores o comprometimento com o atendimento de seus interesses[189].

A campanha política, por sua vez, permite que o eleitor tome conhecimento do candidato e suas propostas, recebendo informações pelos meios de comunicação utilizados pelo marketing político ou por cabos eleitorais[190].

Uma boa campanha serve tanto para criar uma impressão, importante para o voto estratégico, de que o candidato possui chances de ser eleito, quanto para que o eleitor tome conhecimento dos candidatos em pleitos com grande número de concorrentes.

Quanto às redes de relacionamento pessoais, Ames, Baker e Smith e Barreto[191] apontam que esses são importantes mecanismos para influenciar o eleitor em sua escolha. Assim, conversas pessoais ou por meios eletrônicos com familiares, amigos, grupos de lazer, desportivos ou religiosos servem como redes para a propagação de informação sobre os candidatos.

Essas redes, entretanto, possuem nós de propagação de informação, usualmente relacionadas a grupos de interesse, ou candidatos que utilizam espaços ou projeção social como palanque, como ocorre por mensagens de lideranças religiosas, líderes sociais, artistas e propagadores de informações partidárias[192].

Há que se considerar, igualmente, que o voto é um mecanismo pelo qual o eleitor pode recompensar ou punir políticos que buscam a reeleição. Assim, a exposição realizada através de publicidade de governo compõe os aspectos utilizados pelo eleitor na avaliação pela reeleição ou não de um político, ou a escolha por candidato de oposição.[193] A estratégia utilizada pelo eleitor na sua escolha, entre reeleger alguma autoridade ou votar na oposição, e a influência de grupos de interesse e redes de

---

nal, [s.l.], p.1-67, 2019.

189 DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999, p. 242-244; AMES, Barry; BAKER, Andy; SMITH, Amy Erika. Social Networks in the Brazilian Electorate. In: OXFORD UNIVERSITY. Oxford Handbook of Political Networks. Oxford: Oxford University Press, 2015.

190 *Idem*; BARRETO, Leonardo. **O voto para deputado distrital:** Como o candidato escolhe o seu eleitor. 2013. 124 f. Tese (Doutorado) - Curso de Ciência Política, Universidade de Brasília, Brasília, 2013, p. 32-35.

191 *Ibidem; Idem*, p. 42-44.

192 *Ibidem*; *ibidem*, p. 40-42.

193 DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999, p. 242-244.

relacionamento será distinta nos sistemas majoritário e proporcional, conforme apresentado adiante.

2.2.2.3. As estratégias do eleitor em sistemas majoritários e proporcional em lista aberta

Em razão dos aspectos apresentados a respeito da escolha do eleitor, de que esse age racionalmente para maximizar suas preferências, escolhendo o candidato que melhor satisfaça suas preferências em um contexto de baixo investimento individual na aquisição de informações, é possível traçar o comportamento estratégico em votações majoritárias ou proporcionais em lista aberta.

Neste sentido, em um contexto de racionalidade dos agentes, o eleitor buscará conferir maior valor ao seu voto de acordo com suas preferências e informações que possui. Assim, as regras eleitorais, influenciam o comportamento esperado do eleitor, entre votar no candidato pelo qual possui maior afinidade ou votar naquele, dentre os que possuem maiores chances de serem eleitos, que está menos distante de suas preferências[194].

Em consequência, as regras eleitorais têm impacto sobre o perfil dos candidatos eleitos, entre composições mais ou menos representativas das diversidades sociais, políticos com propostas mais particularistas ou programáticas, quantidade de partidos existentes e modelo de composição de coalizões de governo[195].

Nas eleições majoritárias, que ocorrem aos cargos do Executivo e ao Senado, um efeito do sistema eleitoral majoritário no comportamento do eleitor é de que esse escolherá, entre os candidatos com chances reais de ser eleito, aquele que mais se aproxima de seus interesses, ainda que exista outro candidato com propostas mais próximas aos ideais do eleitor, mas com poucas chances de vencer o pleito[196].

Esse efeito psicológico criado pelo sistema majoritário, de busca por um voto útil, que não se perca entre aqueles despidos de efetiva capacidade de vitória, leva a uma polarização entre dois candidatos em eleições que ocorrem em um único turno[197]. É o

---

194 NORRIS, Pippa. **Electoral Engeneering**: Voting rules and polítical behavior. Nova Iorque: Harvard Univertsity Press, 2003, p. 8-9.

195 *Idem*, p. 8-9.

196 *Ibidem*, p. 85, 249-250.

197 CONCEIÇÃO, Bruno da Silva. Sistema eleitoral e reeleição nas eleições municipais de 2012 para o executivo no Brasil. **Revista Eletrônica de Ciência Política**, Curitiba, v. 1, n. 6, p. 11-25, jan. 2015; SILVA, Bruno Rangel Avelino da. Sistemas eleitorais e partidários: Duverger, Sartori e Nohlen. **Revista Ballot**, Rio de Janeiro, v. 2, n. 1, p.136-157, jan. 2016.

caso do pleito para prefeito em cidades que possuem população inferior a duzentos mil habitantes e para senadores quando há apenas uma vaga a ser preenchida.

Em eleições majoritárias em dois turnos, por sua vez, apontam para uma mitigação do voto útil, com o abandono, pelos eleitores, dos candidatos localizados respectivamente em quarto lugar em diante na lista de preferências de votos. Tal situação ocorreria em razão da percepção de baixa probabilidade de alguns candidatos irem ao segundo turno e a escolha por aquele, entre os três candidatos que possuem maiores quantidades de votos, que melhor representam as preferências do eleitor[198].

Neste contexto, com menor número de candidatos, as eleições majoritárias tendem a uma disputa entre o candidato incumbente e os candidatos de oposição. A visibilidade do candidato que busca a reeleição, que pode utilizar do cargo para obter exposição pela apresentação de programas sociais, obras públicas e atuação de grupos de interesses atendidos pelo governo, faz com que esse se apresente como candidato central nas discussões eleitorais[199].

Para a oposição, resta se apresentar como alternativa mais capacitada do que o candidato incumbente, de modo que uma atuação impopular desse resulta em migração de votos aos candidatos opositores que se apresentam como viáveis, pela visibilidade que possuem[200].

Nas eleições proporcionais, por sua vez, as votações ocorrem em distritos nos quais há um amplo número de vagas disputadas, como ocorrem nas disputas para os cargos de vereador, deputado estadual e deputado federal.

Conforme apresentado anteriormente, no Brasil se optou pelo modelo de eleições proporcionais de lista aberta, no qual o eleitor vota em um candidato que faz parte de um partido e coligação eleitoral[201]. As vagas são preenchidas de acordo com o número de votos do partido ou coligação, preenchidas pela quantidade de votos individualmente obtidos pelo candidato.

O número de vagas e de candidatos para o cargo de deputado federal por distrito é elevado. Como exemplo, há o número mínimo de oito para estados menos populosos, como Amapá, Roraima e Tocantins, e um número máximo de setenta para o Estado de São Paulo, maior colégio eleitoral do país. O número máximo de candidatos por

198 *Idem*; *Idem*.

199 DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999, p. 59-60.

200 *Idem*, p. 59-60.

201 Conforme citado no item 2.2.1, as vagas eram preenchidas de acordo com as coligações partidárias até as eleições de 2018. A partir das eleições de 2020, passarão a ser preenchidas de acordo com a quantidade de votos do partido.

partido é de duas vezes o número de vagas, para estados que possuem até vinte vagas, e de uma vez e meia o número de vagas para estados que tenha, mais de vinte vagas[202].

Uma consequência deste sistema é a maior identificação do eleitor com o candidato do que com o partido, ainda que, formalmente, em razão das regras de fidelidade partidária, os cargos pertençam também aos partidos[203]. Isso ocorre, em razão do elevado incentivo que cada candidato precisa fazer para sua própria campanha e escolher seus interesses a defender, visto que está, individualmente, concorrendo ao cargo, e pela identificação do eleitor com sua figura, campanha e propostas[204].

Entretanto, o elevado número de candidatos em cada distrito[205] e a simultaneidade das eleições para deputado federal e deputado estadual faz com que o custo de adquirir informações sobre todos os candidatos disponíveis[206] seja elevado. Assim, em um contexto de ignorância racional do eleitor, que decide de acordo com as informações recebidas gratuitamente, a escolha é realizada dentro do conjunto de candidatos dos quais o eleitor tomou conhecimento, de acordo com as informações ou referências recebidas[207].

Assim, nas eleições proporcionais, a exposição recebida pela campanha política, a indicação por pessoas próximas com interesses semelhantes, como familiares e amigos, além da influência de grupos com bandeiras ideológicas ou religiosas, de defesa de classe ou mesmo de grupos econômicos, têm um peso grande no processo decisório do eleitor[208].

A identificação do eleitor com o candidato, por sua vez, pode ocorrer tanto por fatores territoriais quanto por interesses particulares, de classe ou grupo. O impacto de ações clientelistas e de obras públicas sobre localidades pequenas, assim como a proximidade e maior acesso de eleitores a candidatos de suas regiões faz com que

---

202 NICOLAU, Jairo. O sistema eleitoral de lista aberta no Brasil. **Dados**, [s.l.], v. 49, n. 4, p.689-720, 2006.

203 *Idem*.

204 AMES, Barry. Electoral Strategy under Open-List Proportional Representation. **American Journal Of Political Science**, [s.l.], v. 39, n. 2, p.406-433, 1995.

205 Conforme citado no item 2.2.1, as vagas eram preenchidas de acordo com as coligações partidárias até as eleições de 2018. A partir das eleições de 2020, passarão a ser preenchidas de acordo com a quantidade de votos do partido.

206 Para ilustrar este argumento, em uma apresentação bastante simplificada, exemplifica-se um pleito com mil candidatos. Nesta situação hipotética, se um cidadão dedicasse quinze minutos para conhecer as propostas de cada candidato, duas horas por dia, levaria mais de quatro meses para conhecer todos os candidatos.

207 BARRETO, Leonardo. **O voto para deputado distrital:** Como o candidato escolhe o seu eleitor. 2013. 124 f. Tese (Doutorado) - Curso de Ciência Política, Universidade de Brasília, Brasília, 2013, p. 35-40.

208 *Idem*, p. 35-40; AMES, Barry; BAKER, Andy; SMITH, Amy Erika. Social Networks in the Brazilian Electorate. In: OXFORD UNIVERSITY. Oxford Handbook of Political Networks. Oxford: Oxford University Press, 2015.

existam aspectos de ligação territorial entre eleitor e candidato. O posicionamento político do eleitor, suas convicções ideológicas e grupos dos quais participa, como igrejas e categorias profissionais, igualmente influenciam a escolha do eleitor, que sopesará esses aspectos ao decidir, dentre aqueles candidatos conhecidos, em quem votar.[209]

É pela atuação de grupos de interesse, entretanto, que candidatos recebem recursos para a campanha, bem como que eleitores tomam conhecimento dos candidatos e recebem indicações sobre as posições desses com relação às suas preferências. Tais aspectos e as formas de atuação dos grupos de interesse nas arenas eleitoral e política são abordados no tópico seguinte.

2.2.3 A atuação de grupos de interesses

No contexto apresentado, em que eleitores são racionalmente desinformados, os candidatos precisam angariar recursos de valor no mercado da política para que consigam exposição e recomendações aos eleitores. Um dos mecanismos para obter estes recursos ocorre através de apoios de grupos de interesse organizados.

Neste sentido, o desempenho dos candidatos aos cargos eletivos nas urnas não depende apenas da atuação da autoridade no Congresso ou no Executivo. Dependem também de viabilizar apoio de grupos de interesse que fazem publicidade ou arrecadam recursos políticos para serem utilizados nas campanhas, como financiamento, base de visibilidade (palanque) e apoio entre grupos de eleitores[210].

A política em estados democráticos modernos é composta pela atuação de uma pluralidade de grupos com interesses divergentes. Estes grupos possuem várias formas institucionais, tamanhos, bem como objetivos dos mais variados. Alguns possuem membros com interesses ligados à produção, seja como empregados, empregadores ou grupos profissionais, como, por exemplo, sindicatos de empregados, associações de produtores, associações de profissionais liberais ou associações industriais. Existem ainda outros grupos de pessoas ligadas por certas afinidades sociais, como grupos étnicos, religiosos, de gênero ou afinidades sexuais. Em todos os casos, a força que

---

209 CARVALHO, Nelson Rojas. Geografia política das eleições congressuais: a dinâmica de representação das áreas urbanas e metropolitanas no Brasil. **Cadernos Metrópole**, São Paulo, v. 22, n. 11, p.367-384, jul. 2009; BORGES, André; PAULA, Carolina de; SILVA, Adriano da Nóbrega. Eleições legislativas e geografia do voto em contexto de preponderância do Executivo. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 24, n. 58, p.31-58, jun. 2016.

210 MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003, p. 481-484.

move a formação destes grupos é a crença de que seus membros possuem interesses e objetivos comuns[211].

Utilizando o modelo proposto, da racionalidade dos agentes, os grupos de interesse atuam em benefício dos seus membros especialmente na busca dos objetivos que fundamentam a sua existência enquanto grupos organizados, fornecendo bens públicos aos seus membros como resultados da atuação política. Dessa maneira, investirão recursos na política para obter retornos maiores do que os recursos investidos, influenciando os políticos a adotarem medidas que atendam a esses interesses para obter rendas através da política (*rent seeking*). Neste contexto, a atividade destes grupos ocorrerá quando o custo da atuação política for menor do que o benefício a ser recebido[212].

O meio utilizado para influenciar as autoridades políticas a formular legislação, realizar obras ou políticas públicas que lhes sejam favoráveis, ocorre por meio de recompensas com valor determinado pelo grau de importância e a capacidade de organização do grupo. As formas de retribuir as autoridades políticas podem ser pela promessa de certa quantidade de votos, captação de recursos para financiar a campanha, promessas de espaço para obter visibilidade entre eleitores e, em alguns casos, até mesmo por subornos[213].

Neste contexto, este tópico aborda aspectos da ação coletiva, como as razões para a organização em grupos e motivos para, em muitas situações, pessoas e empresas com interesses comuns não se organizarem ou atuarem politicamente. Aborda, igualmente, o conceito de obtenção de renda através da atuação política (*rent-seeking*) e o modo pelo qual grupos de interesse utilizam de acordos políticos para influenciar a elaboração de legislação e a alocação de recursos da sociedade pelo Estado, em seu favor ou de obter vantagens competitivas perante concorrentes.

---

211 *Idem*, p. 473.

212 MACEY, Jonathan R., Transaction Costs and the Normative Elements of the Public Choice Model: An Application to Constitutional Theory. **Yale Law School Legal Scholarship Repository**, Faculty Scholarship Series, Paper n. 1734, 1988; STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 434-438,

213 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987; FARBER, Daniel A.; FRICKEY, Philip P. **Law and Public Choice**: A critical introduction. Chicago: The University of Chicago Press, 1991, p. 15; SIMON, Karla W. Congress and Taxes: A separation of Power analysis. **University of Miami Law Review**. Vol. 45, n. 2. Miami: 1991.

2.2.3.1 A lógica da ação coletiva e os grupos de interesse

A organização de pessoas e firmas, com interesses comuns, para atuar politicamente estão sujeitos à aplicação da lógica da ação coletiva, descritos no item 2.1.2.4.

Como mencionado, quanto maior for o número de participantes do grupo, maiores são os custos de coordenação e maiores são as chances de existência de caroneiros (*free riders*), ou seja, de pessoas que não contribuem e acabam usufruindo dos resultados da atuação do grupo. Igualmente, quanto maior o grupo, menor é o retorno individual da participação. Assim, grupos pequenos tendem a atuar politicamente com maior efetividade do que grupos grandes, em razão dos menores custos de coordenação e fiscalização da participação dos membros.

Há casos, entretanto, de existência de grupos grandes e que atuam com efetividade na política. De acordo com a literatura, esses casos ocorrem em duas situações: (i) quando o grupo existe com outra finalidade preponderante e a atuação política é um subproduto da atividade principal; e (ii) quando o grupo é organizado, legalmente, de modo a criar incentivos seletivos e regras de filiação compulsória.

Nos casos de grupos que se organizam com outras finalidades, pode-se citar a atuação política de igrejas, de clubes sociais, de clubes de serviço ou grupos desportivos. Nesse caso, a finalidade da igreja, por exemplo, está ligada ao exercício da fé, mas o fato de haver uma organização faz com que o custo para influenciar politicamente os eleitores e as autoridades eleitas seja reduzido, visto que o custo de estruturação é suportado pela outra atividade[214]. Para uma igreja, portanto, os custos de organização e coordenação já são suportados pela atividade de orientação espiritual e atuar politicamente passa a ter um custo reduzido.

A organização de interesses em instituições com incentivos seletivos, por sua vez, ocorre para reduzir o problema dos caroneiros ao incluir regras como a contribuição compulsória ou mesmo a exclusão dos efeitos dos bens comuns adquiridos para aqueles que não contribuem para o grupo, mesmo em situações de pluralidade de representações[215]. Como exemplos, no Brasil, temos a filiação e contribuições obrigatórias a alguns sindicatos e associações de defesa de interesses corporativos[216]. O

---

214 OLSON, Mancur. **The Logic of Collective Action**: public goods and the theory of groups. Cambridge: Harvard University Press, 1971, p. 66-75.

215 MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003, p. 473-474.

216 Entre exemplos, pode-se citar a contribuição confederativa de atividades econômicas, como os sindicatos rurais e o sistema S, os conselhos de classe e a OAB, ou mesmo algumas associações que possuem filiação compulsória, como a Associação de Produtores de Soja e Milho do Mato Grosso – APROSOJA.

segundo caso ocorre em alguns contextos de associações nas quais é possível delimitar os efeitos da atuação aos seus membros ou em contextos estrangeiros nos quais existem diversos sindicatos para as mesmas atividades competindo entre si.

Entretanto, a existência de grupos de interesse formalizados, com incentivos seletivos ou filiação compulsória, não significa que esses sempre (ou na maior parte das situações) atuarão para beneficiar os seus membros. Em um contexto de racionalidade dos agentes, espera-se que os diretores atuem em interesse próprio e que pequenos grupos dentro destas organizações, ou terceiros, tentem influenciar as ações da organização para atender seus próprios interesses, ainda que alguma quantidade de interesse coletivo seja atendida para justificar a existência do grupo.

Os meios pelos quais grupos de interesse podem ter atuação distinta dos desejos de seus representados, entretanto, são abordados no tópico seguinte.

Antes de prosseguir, é importante informar que as mudanças tecnológicas recentes, como a internet e redes sociais, alteraram substancialmente a dinâmica e os custos de mobilização de grupos, alterando a dimensão e aspectos do problema dos caroneiros.

Neste sentido, Obar, Zube e Lampe[217] afirmam que o uso de redes sociais reduziu o problema da ação coletiva na atuação de grupos de interesse pela redução dos custos para disseminar a informação e receber respostas dos membros (*feedbacks*), facilitando o engajamento e sentimento de unidade dos indivíduos com o grupo. Igualmente, Enikilopov, Makarin e Petrova[218] afirmam que a utilização de redes sociais aumentou expressivamente a participação em protestos quando comparados às mobilizações que não utilizaram estas ferramentas.

Ressalva-se que, por se tratar de aspecto tecnológico e factual recente, ainda são incertas as dimensões e intensidade destas mudanças na atuação de grupos de interesse e influência desses no mercado da política.

2.2.3.2 O problema de agência em grupos de interesse organizados

Conforme citado no tópico anterior, a lógica da ação coletiva presume que grupos pequenos seriam mais efetivos na atuação política, em busca de atender seus objetivos comuns. Porém, é possível observar a existência de organizações que representam

[217] OBAR, Jonathan A.; ZUBE, Paul; LAMPE, Clifford. Advocacy 2.0: an analysis of how advocacy groups in the united states perceive and use social media as tools for facilitating civic engagement and collective action. **Journal Of Information Policy**, S.i., v. 1, n. 2, p.1-25, jan. 2012.

[218] ENIKOLOPOV, Ruben; MAKARIN, Alexey; PETROVA, Maria. Social Media and Protest Participation: Evidence from Russia. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], jan. 2015.

grupos grandes e que possuem forte atuação no Congresso Nacional através de lobby. Neste sentido, Cesário[219] aponta, nos anos abordados pelo seu estudo, que sindicatos, associações de servidores públicos e algumas confederações de sindicatos empresariais possuíram centralidade na atuação política no Legislativo.

A existência de organizações em defesa de grandes grupos de indivíduos, entretanto, não significa que essas atuarão, na maior parte do tempo, em defesa dos seus representados. Neste ponto, há que se considerar que as organizações são objeto de disputas políticas entre seus membros e que pode existir um problema de agência entre representantes e representados.

Assim, Mintzberg[220] considera que as organizações são arenas políticas nas quais seus membros se organizam em grupos menores, com interesses e preferências comuns, que reiteradamente formam alianças com outros grupos para definir os mecanismos de controle e atuação dentro da organização.

Ao mesmo tempo, as representações através de organizações estão sujeitas ao problema de agência. Nilakant e Rao[221] definem as organizações como um complexo de contratos nos quais se delegam e se atribuem funções. Entretanto, no exercício destas funções delegadas, os agentes atuam de forma racional, dentro de seus próprios interesses, com o nível de atendimento dos interesses do delegatário de acordo com os incentivos existentes.

Desse modo, a atuação dos representantes nem sempre corresponde aos interesses dos representados. Pode ocorrer que um pequeno grupo, dentro de uma organização com um número grande de indivíduos, controle a agenda da organização para atender interesses próprios, ainda que tenham que fornecer um baixo nível de atuação em prol da coletividade para garantir a sua permanência no controle da organização[222].

O problema da ação coletiva pode ocorrer, portanto, dentro de organizações que representam grupos maiores. Assim, grupos pequenos podem investir recursos para conseguir controlar a organização, de modo que estes recursos sejam utilizados para atender aos seus interesses particulares.

---

219 CESÁRIO, Pablo Silva. Redes de influência no Congresso Nacional: como se articulam os principais grupos de interesse. **Revista de Sociologia e Política**, [s.l.], v. 24, n. 59, p.109-127, set. 2016.

220 MITZBERG, Henry. The organization as a political arena. **Journal Of Management Studies**, S.i., v. 2, n. 22, p.133-153, jan. 1985

221 NILAKANT, V.; RAO, Hayagreeva. Agency Theory and Uncertainty in Organizations: An Evaluation. **Organization Studies**, [s.l.], v. 15, n. 5, p.649-672, set. 1994.

222 VAN PUYVELDE, Stijn. **Applying agency theory to nonprofit governance: theoretical and empirical contributions.** 2013. 167 f. Tese (Doutorado) - Curso de Economia, Vrije Universiteit Brussel, Bruxelas, 2013, p. 104-117.

Não é difícil imaginar, por exemplo, que uma associação representativa do comércio consiga uma tributação privilegiada para um segmento específico, enquanto pouco faz para atenuar a tributação para o comércio como um todo. Igualmente é fácil imaginar um exemplo no qual uma liderança utiliza um sindicato de trabalhadores para disseminar bandeiras de um partido ao mesmo tempo em que atua para utilizar a organização como palanque para projetar-se politicamente, na busca por um cargo público.

Neste tópico, portanto, buscou-se apresentar um contexto no qual, ainda que o cenário do lobby no Congresso seja povoado por organizações que tenham como missão a defesa de interesses de grupos grandes, existe a propensão para a prevalência de interesses particularistas, em um contexto de lógica da ação coletiva.

Esta explanação é necessária para que se possa apresentar o contexto de relação entre os grupos de interesse e autoridades eleitas. Antes, é abordado o mecanismo de influência dos grupos de interesse na atividade política e os meios pelos quais as autoridades eleitas são remuneradas pelos seus serviços, no assunto seguinte.

2.2.3.3 *Rent-seeking* e a atuação de grupos de interesse na política

Conforme apontado anteriormente, no aspecto da conexão entre as decisões tomadas no meio político e os processos eleitorais, os grupos de interesse são importantes atores na definição de políticas públicas, leis e regulação através do fornecimento de recursos a serem utilizados por candidatos durante as eleições.

A atuação de grupos de interesse no mercado da política, portanto, segue a lógica da busca de renda (*rent seeking*) apresentado no item 2.1.2.5. Assim, há o investimento de recursos, como contratação de lobistas, fornecimento de palanque e financiamento de campanhas para políticos, com o objetivo de receber, em retorno, legislação ou atuação estatal que aloquem recursos públicos de outras áreas em benefício do grupo, em valor superior aquele investido[223].

Para grupos de interesse formados por membros que atuam no setor produtivo, por exemplo, avaliam-se os custos e ganhos por investir na melhoria da tecnologia e no aumento da produção, enquanto custos de oportunidade dos recursos disponíveis, em comparação aos ganhos e custos de investir na atuação política. Espera-se a atuação em busca de renda nos casos em que os ganhos oriundos da influência exercida sobre

[223] FRIEDMAN, David. Law's Order. Princeton: Princeton University Press, 2000, p. 32-34; MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003, p. 347-348.

os governantes, como privilégios legais e acessos privilegiados a mercados, forem superiores aos investimentos[224].

Em um contexto de competição no mercado de bens e serviços, havendo a possibilidade de influenciar as decisões políticas, o investimento em *rent seeking* se torna aspecto fundamental de sobrevivência de empresas na concorrência com demais agentes econômicos igualmente organizados em grupos de interesse. Caso uma empresa obtenha vantagens legais, as demais passam a competir em desvantagem, com custos e preços não competitivos quando comparado às empresas privilegiadas. Assim, na possibilidade de obter privilégios legais, atuar politicamente passa a ser um fator determinante para a sobrevivência de empresas e grupos de interesses econômicos.

Desse modo, a possibilidade de investir recursos em lobby para reduzir os próprios custos de produção, de criar reservas de mercado ou mesmo de impor custos a competidores acaba transferindo parte da competição do mercado para a política. Tal atividade, entretanto, possui duas espécies de custos sociais.

Primeiro, pela redução da competitividade do mercado produtivo, pois pode ocorrer uma concentração de atividade em empresas que possuem ligações favorecidas como governo. Esse cenário, gera uma redução de produção, que não atinge um ponto ótimo, em um contexto monopolista ou de cartel. O novo equilíbrio de mercado gerado pelo *rent seeking*, em um patamar abaixo daquele que seria eficiente, gera perdas aos consumidores, que precisam arcar com maiores preços e menos consumo, e à sociedade como um todo, em razão de um menor nível de produção de riquezas[225].

Segundo, os recursos públicos e privados são utilizados durante, enquanto os resultados da atividade de lobby poderiam ser utilizados em outras atividades. Assim, o uso do escasso tempo e recursos gastos no Congresso para favorecer alguns grupos econômicos poderiam ser utilizados para realizar leis que atendessem outras demandas sociais. Por sua vez, o gasto privado com lobistas, financiamento de campanha[226] e organização em grupos de interesse poderia ser utilizado na melhoria do sistema produtivo ou em consumo.[227]

Trata-se, portanto, de uma transferência de renda da sociedade e sacrifício de crescimento econômico em benefício a alguns poucos beneficiados. Não por acaso,

---

[224] *Idem*, p. 333-342; STEARNS, Maxwell L.; ZYWICKI, Todd J. **Public Choice Concepts and Applications in Law**. Saint Paul: Thompson Reuters, 2009.

[225] MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003, p. 355-357.

[226] Ainda que esse financiamento ocorra de forma indireta, como discorre-se adiante, ao tratar dos mecanismos pelos quais os grupos de interesse remuneram os serviços prestados pelas autoridades políticas.

[227] *Idem*, p. 355-357.

Olson[228] afirma que a atividade de *rent seeking* é fator fundamental para o inchaço estatal e declínio econômico de democracias consolidadas.

A prática de lobby e a busca por renda (*rent seeking*) não se restringem, somente à atividade legislativa. Neste ponto, e como será detalhado no capítulo seguinte, Stigler[229] afirma que toda atividade regulamentar cria oportunidade para o *rent seeking*, na medida em que os grupos de interesse atuam para influenciar as autoridades políticas para que editem dispositivos em seus benefícios, seja por influência direta no Executivo, seja por barganhas envolvendo parlamentares.

A teoria dos grupos de interesse não restringe a atividade de *rent seeking* à atuação de agentes econômicos ligados ao setor produtivo, mas sim a todo tipo de grupo que possa se organizar para obter transferência de recursos em seu benefício[230]. Como informado anteriormente, esses grupos podem possuir as mais variadas formas ou finalidades, desde a defesa de direitos humanos ou de minorias étnicas e sociais, ambientalistas, sindicatos ou mesmo setores empresariais.

O fato de alguns grupos possuírem como missão a defesa de grupos amplos ou difusos, como ocorre com ambientalistas ou grupos de defesa de direitos humanos, não significa que esses não atuem também em defesa de alguns setores. Isso ocorre, por exemplo, em situações nas quais um grupo de defesa de minorias étnicas atua para resultados que beneficiarão apenas uma pequena parcela que muitas vezes já possui patrimônio em montante acima da média.

Igual constatação pode ser estendida a grupos de interesse organizados com a missão de representar setores produtivos, mas que acabam atuando de forma mais intensa em benefício de alguns poucos membros. Como exemplo, é possível vislumbrar uma situação hipotética na qual uma associação industrial atua com mais intensidade na defesa dos interesses de apenas um segmento da indústria.

Ainda que alguns grupos de interesse com missões em prol de valores amplos ou difusos efetivamente atuem para atingir sua finalidade, a necessidade de formar maiorias no Congresso para a aprovação de leis pode gerar coalizões improváveis entre grupos que defendem pautas de justificativas morais ou sociais amplas e grupos que defendem interesses particulares. Tal modalidade de atuação política, nominada por

---

228 OLSON, Mancur. **The Rise and Decline of Nations.** New Haven: Yale University Press, 1982, p. 214-231.

229 STIGLER, George J., The Theory of Economic Regulation. **The Bell Journal of Economics and Management Science**. Vol. 2, n. 1, p. 3-21, 1971.

230 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018.

"evangélicos e contrabandistas", é apresentada em um contexto de atuação de grupos de interesse adiante.

2.2.3.4 Evangélicos e Contrabandistas

Em um sistema político no qual a atividade das autoridades políticas é auditada publicamente através de processos eleitorais, a confecção de legislação que atenda apenas a interesses particularistas pode sofrer resistências para aprovação em decorrência da impopularidade da medida e seus impactos eleitorais. Ao mesmo tempo, a necessidade de formar coalizões para que se consigam apoios suficientes para formar maiorias, necessárias para a aprovação de leis, por exemplo, faz com que algumas alianças estranhas acabem sendo formadas[231].

Por essa razão, é comum que ocorram coalizões de grupos de interesse antagônicos na aprovação de legislação e políticas públicas, nominadas no item 2.1.2.7 por "evangélicos e contrabandistas" (*baptists and bootleggers*). Nestas coalizões, um grupo fornece a justificativa moral, apresentada publicamente como a razão para a aprovação da legislação ou política pública, enquanto outro fornece os recursos necessários para articular com os governantes. Como resultado, há a edição de legislação ou políticas públicas que atendem tanto a interesses particularistas, quanto sejam suficientes para atender às justificativas morais.

Para ilustrar, enquanto exemplos de leis que são frutos de alianças entre "evangélicos e contrabandistas", Stearns e Zywicki[232] citam casos de leis que restringem o uso de novas tecnologias na geração de energia que, sob uma justificativa ambientalista, acabam privilegiando a indústria de combustível fóssil. Como exemplo, na esfera tributária, é possível imaginar a instituição de isenções ou privilégios fiscais com a contrapartida de empregar minorias como justificativa moral.

Neste contexto, através da justificação moral fornecida pelos "evangélicos", é possível a grupos de interesse particularistas disfarçar socialmente a prática de *rent seeking*. Grande parte da legislação e políticas públicas, portanto, acaba sendo publicizada como fruto de intenções nobres e de justificativas sociais que, muitas vezes, estão distantes das razões reais que levam à sua existência.[233]

---

231 STEARNS, Maxwell L.; ZYWICKI, Todd J. **Public Choice Concepts and Applications in Law**. Saint Paul: Thompson Reuters, 2009, p. 75.

232 STEARNS, Maxwell L.; ZYWICKI, Todd J. **Public Choice Concepts and Applications in Law**. Saint Paul: Thompson Reuters, 2009, 75-76.

233 SHOGREN, Jason F.. The optimal subsidization of Baptists by bootleggers. **Public Choice**, S.i., v. 1, n. 67, p.181-189, jan. 1990.

Entretanto, a produção de legislação para privilegiar grupos de interesse não é gratuita, de modo que as autoridades políticas demandam recompensas, com impacto no processo eleitoral, para a sua atuação. Os meios pelos quais os grupos de interesse recompensam a atuação das autoridades políticas são abordados adiante.

2.2.3.5 Mecanismos de recompensar os políticos pela elaboração de legislação

Utilizando-se do modelo da racionalidade dos agentes políticos e da conexão eleitoral nas decisões governamentais, é de se esperar que os grupos de interesses forneçam recursos que possam ser utilizados para maximizar as preferências individuais das autoridades políticas ou que possam ser utilizadas enquanto recurso que possibilite a obtenção de votos em eleições. Essas recompensas podem ocorrer por meios lícitos ou ilícitos.

Um meio de recompensar as atividades das autoridades políticas é através de recursos financeiros, que podem ser utilizados tanto para o enriquecimento pessoal de quem recebe, quanto para o financiamento de campanha eleitoral[234].

Quando se trata de doações para financiamento de campanha, Monteiro[235] afirmou que essas eram o recurso de maior impacto eleitoral no Brasil, superando até mesmo as emendas parlamentares e o uso da máquina pública. Contudo, as doações de pessoas jurídicas foram proibidas pelo STF através da ADI 4650[236], alterando a dinâmica de recompensas às autoridades políticas.

Todavia, a decisão proferida pelo Supremo não implica no fim do uso de recursos financeiros para financiar campanhas, mas sim que essas podem passar a serem realizadas por outros meios, ainda que indiretos[237]. Isso pode ocorrer, por exemplo, através do pagamento de notícias em jornais em favor do candidato ou contra opositores, pagamento de blogueiros ou criadores de conteúdo de redes sociais, financiamento de associações ou *think tanks* que espalhem ideais representados por candidato ou partido, entre outros meios.

---

234 MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de Economia Constitucional Brasileira**. Rio de Janeiro: Fgv, 2004, p. 46-49.

235 *Idem*, p. 46-49.

236 STF, ADI 4650, julgada em 17 de setembro de 2015, Relator Min. Luiz Fux.

237 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, 442-444.

Além do financiamento de campanhas, as recompensas podem ocorrer por quaisquer meios que auxiliem os candidatos a se tornarem conhecidos ou espalhem informações favoráveis sobre o candidato[238].

Desse modo, o apoio de grupos de interesse pode ocorrer, por exemplo, cedendo um veículo ou aeronave particular que permita ao candidato cumprir um maior número de eventos em agenda eleitoral e entrar em contato com um maior número de eleitores e apoiadores. Igualmente, por ceder uma posição de visibilidade, conhecido por "palanque", como é o caso de poder discursar em universidades ou falar aos fiéis de uma igreja.

O apoio também pode ocorrer através da declaração pública de apoio a um candidato por líderes ou membros do grupo de interesse, sinalizando para os demais membros, apoiadores ou simpatizantes que aquele candidato defenderá os interesses ou aspectos ideológicos defendidos pelo grupo.

Como visto anteriormente, estes recursos a serem utilizados em campanhas possuem elevado impacto sobre a decisão tomada pelos eleitores em um ambiente de ignorância racional.

Feitas estas considerações sobre a atuação política dos grupos de interesse, expõe-se o modelo econômico de atuação das autoridades políticas eleitas, iniciando pelos parlamentares e, posteriormente, pela Presidência e chefes locais do Executivo.

2.2.4 A atuação de parlamentares

Utilizando o modelo de racionalidade dos agentes e de conexão eleitoral nas decisões políticas, apresentados anteriormente, tem-se que os detentores e os candidatos a cargos eletivos do Legislativo atuam para maximizar suas preferências. Entre outras preferências individuais, como poder, status e ganhos patrimoniais, de forma preponderante está a necessidade de obtenção e manutenção do cargo através dos processos eleitorais, possíveis através de votos.

Neste contexto, é presumível que as decisões tomadas pelos parlamentares não ocorrem exclusivamente para a obtenção de votos. Existem outras utilidades a serem obtidas. Entretanto, o impacto eleitoral das decisões é aspecto do qual depende a manutenção dos parlamentares nos cargos que ocupam.

---

[238] DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

Assim, parte-se da premissa da existência de duas arenas de disputa entre os políticos ocupantes ou candidatos aos cargos eletivos do Legislativo: a primeira é a arena eleitoral, na qual se utilizam os recursos políticos obtidos para disputar os votos necessários para ser eleito; a segunda é a arena legislativa, onde são realizados acordos para alocar os recursos orçamentários e elaborar legislação que possibilite recompensar os grupos de interesse e currais eleitorais.[239]

Apesar das duas arenas possuírem regras e lógicas distintas – a primeira pautada pelas regras do sistema eleitoral e a segunda pelo processo legislativo – com estruturas de comandos nos partidos e formação de coalizões nas relações com o Executivo, ambas se conectam através da necessidade de obtenção de votos e de recursos para campanhas.

Desse modo, este tópico aborda, inicialmente, a estrutura de incentivos existentes no processo eleitoral, tratando especialmente do sistema proporcional em lista aberta aplicável à Câmara dos Deputados, Assembleias Legislativas e Câmaras dos Vereadores. Passa-se para a dinâmica do processo eleitoral, no contexto aplicável ao objeto da presente tese. Aborda-se o ciclo político-eleitoral e as relações entre as decisões políticas e o impacto eleitoral durante o mandato dos parlamentares e, finalmente, para o funcionamento dos partidos em ambas as arenas.

2.2.4.1 Os incentivos gerados pelo sistema proporcional de lista aberta

Como apontado anteriormente, no item 2.2.1, a escolha dos deputados federais, deputados estaduais e vereadores é realizada através do sistema proporcional em lista aberta, no qual os eleitores votam nas pessoas dos candidatos, que ocupam as vagas obtidas pelo partido na ordem de votação.

Neste sistema, conforme apontado no item 2.2.2.3, ocorre uma forte identificação do eleitor com a pessoa do candidato, e uma fraca identificação com o partido pelo qual o candidato concorre à vaga, na medida em que cada candidato é responsável por se promover, individualmente, em uma competição entre os nomes escolhidos pelo partido.

Conjugando tal aspecto com a ignorância racional do eleitor, exacerbada pelo grande número de candidatos e eleições simultâneas para diversos cargos, tornar-se

[239] PEREIRA, Carlos; MUELLER, Bernardo. Partidos Fracos na Arena Eleitoral e Partidos Fortes na Arena Legislativa: A conexão eleitoral no Brasil. **Dados**: Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, p.735-771, jan. 2003; RICCI, Paolo. O conteúdo da produção legislativa brasileira: leis nacionais ou políticas paroquiais?. **Dados**, [s.l.], v. 46, n. 4, p.699-734, 2003.

visto pelo eleitor é aspecto fundamental para que um candidato seja eleito, conforme tratado no item 2.2.2.1.

Com isso, os candidatos utilizam estratégias distintas no contato com seus eleitores, de acordo com a sua base eleitoral: por já ser detentor do cargo em busca de reeleição ou candidatar-se a ocupar o cargo pela primeira vez.

Um aspecto comum a todos os candidatos, contudo, é a tendência que os candidatos têm de representarem interesses particulares, ligados ao grupo de eleitores os quais estrategicamente direcionam a sua campanha. Estes grupos podem tanto ocorrer pela concentração em regiões territoriais, que funcionam como distritos informais, quanto pela dispersão, dentro do Estado (ou Município) em eleitores de grupos econômicos, profissionais ou ideológicos[240].

Neste caso, pelo interesse pessoal em obter votos e a necessidade de realizar campanha própria, é de se esperar que as campanhas eleitorais sejam marcadas com forte identificação entre o candidato e os eleitores que se busca atingir, de forma particularista. Assim, bandeiras genéricas tendem a possuírem caráter secundário, ainda que não sejam completamente ignoradas em razão de necessidade de identificação com os candidatos aos cargos majoritários e com o partido.

Quando um candidato não possui projeção em todo o estado (ou município, no caso de candidatos a vereadores), é de se esperar que ele utilize a estratégia de concentração geográfica de sua campanha em um ou alguns municípios (ou bairros). Tal situação aperfeiçoa a utilização de recursos de campanha com possibilidade de se manter próximo ao eleitor, permitindo o contato pessoal com eleitores e pessoas com a capacidade de propagar a intenção de voto para conhecidos e familiares[241].

Nas propostas defendidas, de forma pragmática, estão interesses gerais de alocação de recursos que beneficiem a população da localidade, seja em obras ou serviços públicos. O apoio de grupos de interesse locais pode servir para definir a alocação desses recursos ou mesmo a edição de legislação que atendam a estes interesses, em troca de recursos a serem utilizados em campanhas concentradas territorialmente. Todavia, o apoio

---

240 ABRUCIO, Fernando Luiz. O ultrapresidencialismo estadual. In: ANDRADE, Regis de Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Fapesp, 1998. p. 87-116; CARVALHO, Nelson Rojas. Geografia política das eleições congressuais: a dinâmica de representação das áreas urbanas e metropolitanas no Brasil. **Cadernos Metrópole**, São Paulo, v. 22, n. 11, p.367-384, jul. 2009; BORGES, André; PAULA, Carolina de; SILVA, Adriano da Nóbrega. Eleições legislativas e geografia do voto em contexto de preponderância do Executivo. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 24, n. 58, p.31-58, jun. 2016.

241 CARVALHO, Nelson Rojas. Geografia política das eleições congressuais: a dinâmica de representação das áreas urbanas e metropolitanas no Brasil. **Cadernos Metrópole**, São Paulo, v. 22, n. 11, p.367-384, jul. 2009;

de grupos de interesse de maior abrangência territorial pode ser utilizado para obter recursos para campanha, ainda que essa seja territorialmente concentrada.

Por outro lado, há candidatos conhecidos em todo o território estadual, de forma dispersa, por gozarem de capital político obtido, por exemplo, por terem ocupado cargo público ou por possuírem atuação em entidades que lhes confiram projeção em todo o estado. Essa situação ocorre por ocupar cargos de secretaria de governo ou ministérios, ou entidades representativas de classe ou setores produtivos[242]. Por possuírem uma base de eleitores dispersa, estes candidatos costumam representar categorias profissionais e econômicas, grupos de direitos civis ou religiosos ou bandeiras ideológicas.

Existem particularidades quanto à estratégia eleitoral adotada por candidatos que estão concorrendo à reeleição e aqueles que se candidataram pela primeira vez a um cargo público, aspecto que será explorado a seguir, ao se tratar da arena política.

Quando o candidato está concorrendo pela primeira vez a um cargo público, esse possui uma dependência maior de grupos de interesse para obter recursos para a sua campanha, com a promessa de recompensas após eleitos na defesa de interesses de seus apoiadores. O financiamento de campanha e o palanque, para que o candidato possa ter visibilidade perante os eleitores, tornam-se essenciais para obter um bom desempenho nas urnas[243].

Os candidatos que já ocupam um cargo público, por sua vez, podem utilizar do próprio cargo para obter visibilidade perante os eleitores. Assim, através de emendas parlamentares, discursos públicos, inaugurações de obras ou participação na edição de leis é possível remunerar antecipadamente o apoio a ser dado por grupos de interesse e criar espaços para serem utilizados como palanque[244].

O modo pelo qual os políticos utilizam a sua atuação parlamentar para obter resultados nos processos eleitorais é tratado no item seguinte.

---

242 CARVALHO, Nelson Rojas. Geografia política das eleições congressuais: a dinâmica de representação das áreas urbanas e metropolitanas no Brasil. **Cadernos Metrópole**, São Paulo, v. 22, n. 11, p.367-384, jul. 2009; BORGES, André; PAULA, Carolina de; SILVA, Adriano da Nóbrega. Eleições legislativas e geografia do voto em contexto de preponderância do Executivo. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 24, n. 58, p.31-58, jun. 2016.

243 BORGES, André; PAULA, Carolina de; SILVA, Adriano da Nóbrega. Eleições legislativas e geografia do voto em contexto de preponderância do Executivo. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 24, n. 58, p.31-58, jun. 2016.

244 *Idem*; AMES, Barry; PEREIRA, Carlos; RENNÓ, Lúcio. Famintos por pork: Uma análise da demanda por políticas localistas e suas implicações para a representação política. In: POWER, Timothy J.; ZUCCO JUNIOR, Cesar. **O Congresso por ele mesmo: autopercepções da classe política brasileira.** Autopercepções da classe política brasileira. Belo Horizonte: Ufmg, 2011. p. 239-272;

2.2.4.2 A arena legislativa

Conforme apresentado no item anterior, a atuação dos parlamentares, no desempenho de suas funções legislativas, é influenciada pelos acordos celebrados e votos recebidos durante o processo eleitoral anterior, assim como pelos acordos e votos que se deseja obter no processo eleitoral futuro.

Desse modo, após eleito, o parlamentar poderá recompensar sua base eleitoral e grupos de interesse que o apoiaram, da mesma maneira pela qual poderá fornecer obras e serviços políticos para eleitores e grupos em troca de apoio e votos no futuro.

Assim, em razão dos incentivos criados pelo sistema proporcional em lista aberta, Ames[245] afirma que o Brasil possui um modelo político no qual os deputados possuem incentivos fortes para a defesa dos interesses particularistas de sua base territorial eleitoral e grupos apoiadores.

Assim, os incentivos criados pelas regras eleitorais induzem a uma atuação parlamentar que seria pautada pelo elevado grau de infidelidade ao partido e ao governo, bem como por uma atuação localista, geograficamente e particularista, quanto a grupos de interesse. Essa atuação seria, ainda, tendente a gerar elevados custos de barganha para a aprovação de projetos de caráter generalista, de interesse do governo, ao qual a base tenderia a possuir baixo nível de fidelidade[246].

A votação, favorável a algum projeto de lei, passaria por uma análise do deputado na qual esse avaliaria a quantidade de votos recebidos em razão de recursos alocados ao seu curral eleitoral. Caso o projeto de lei favoreça os eleitores ou os grupos de interesse que apoiam o deputado, é possível que esse exija uma compensação menor ou decida capitanear o projeto para que obtenha créditos em sua aprovação. Caso o projeto seja impopular, demanda maior quantidade de recursos para compensar os votos perdidos entre os apoiadores.

Neste contexto, a votação de qualquer projeto de lei passaria por processos de barganhas nas quais parlamentares demandariam compensações em troca de seu voto, e isso poderia ser feito através da liberação de emendas parlamentares, obras públicas, serviços ou políticas públicas a serem prestados pela burocracia, a edição de decretos

---

245 AMES, Barry. Electoral Strategy under Open-List Proportional Representation. **American Journal Of Political Science**, [s.l.], v. 39, n. 2, p.406-433, 1995.

246 AMES, Barry; PEREIRA, Carlos; RENNÓ, Lúcio. Famintos por pork: Uma análise da demanda por políticas localistas e suas implicações para a representação política. In: POWER, Timothy J.; ZUCCO JUNIOR, Cesar. **O Congresso por ele mesmo: autopercepções da classe política brasileira.** Autopercepções da classe política brasileira. Belo Horizonte: UFMG, 2011. p. 239-272.

que favoreçam grupos de interesse que o apoiaram ou mesmo a promessa de apoio na votação de projeto de lei de seu interesse[247].

Quando estes acordos ocorrem para aprovar projetos capitaneados pelo Executivo, os mesmos podem ser celebrados de longa ou curta duração[248].

Os acordos de longa duração ocorrem pela indicação de ocupantes de cargos de comissão no Executivo nos quais é possível manejar uma parcela do orçamento ou realizar políticas públicas de acordo com os interesses dos parlamentares que compõe a coalizão de governo, que passam a votar sempre em apoio ao Governo[249].

Os acordos de curta duração, por sua vez, ocorrem através da liberação pontual de recursos, como a liberação de uma emenda ou pela execução de uma obra pública. Estes acordos ocorrem para a votação específica de projetos de lei, medidas provisórias ou Emendas à Constituição de interesse do Executivo[250].

O uso de acordos de curta e de longa duração permite que, apesar dos incentivos existentes no sistema eleitoral para a atuação particularista e baixa fidelidade ao governo e ao partido, seja possível a distribuição de recursos pelas lideranças partidárias e a aprovação de leis ou políticas públicas de caráter geral. Por tal aspecto, observa-se o protagonismo do Executivo ao longo da história democrática do Brasil[251].

E, se por um lado existem incentivos a uma atuação individualista, particularistas e localistas nas regras do sistema eleitoral, por outro as regras da arena legislativa fazem com que o Executivo consiga formar coalizões e obter maiorias no Congresso em bases estáveis, com o apoio de partidos fortalecidos neste processo decisório[252]. Essa necessidade de constante barganha para a manutenção de uma base de apoio ao governo será tratada adiante ao se abordar os incentivos existentes ao Executivo e aos partidos.

---

247 *Idem*.

248 COUTO, Cláudio Gonçalves. Negociação, decisão e governo: Padrões interativos na relação Executivo-Legislativo e o caso paulistano. In: ANDRADE, Regis de Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Fapesp, 1998. p. 41-72.

249 *Idem*; LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998.

250 COUTO, Cláudio Gonçalves. Negociaçção, decisão e governo: Padrões interativos na relação Executivo-Legislativo e o caso paulistano. In: ANDRADE, Regis de Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Fapesp, 1998. p. 41-72; LEMOS, Leany; RICCI, Paolo. Individualismo e partidarismo na lógica parlamentar. In: POWER, Timothy J.; ZUCCO JUNIOR, Cesar. **O Congresso por ele mesmo: autopercepções da classe política brasileira.** Autopercepções da classe política brasileira. Belo Horizonte: Ufmg, 2011. p. 207-238.

251 PEREIRA, Carlos; MUELLER, Bernardo. Partidos Fracos na Arena Eleitoral e Partidos Fortes na Arena Legislativa: A conexão eleitoral no Brasil. **Dados**: Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, p.735-771, jan. 2003;

252 *Idem*; *Idem.*

No aspecto que tange ao tema desta tese, como será aprofundado posteriormente, a edição de leis e de decretos pode ocorrer tanto em um contexto de acordos de curta quanto longa duração. Desse modo, a iniciativa de lei, por proposição legislativa ou pela edição de uma medida provisória, bem como o uso de recursos podem ser frutos de acordos pontuais ou mecanismo para recompensar a base governista, em acordos de longa duração. Igual constatação pode ser feita quanto a decretos, na sua edição ou ausência de revogação por novos decretos.

Assim, no sistema político presidencialista no qual existem múltiplos partidos e eleições de deputados pelo sistema proporcional de lista aberta, os incentivos particularistas do processo eleitoral são equilibrados pela distribuição de recursos do Executivo para formar coalizão ou mesmo pela barganha pontual[253].

Para recompensar os eleitores de seus currais eleitorais e grupos de interesse apoiadores, os parlamentares barganham com lideranças de partidos a indicação para comissões temáticas, ou, através de ocupantes em cargos de comissão indicados por estes no Executivo, a realização de obras, políticas públicas ou atos regulamentares. Igualmente, barganham com o Executivo, com a participação de lideranças, a liberação de emendas parlamentares.

A recompensa fornecida por parlamentares pelo apoio recebido de grupos de interesse, através da alocação de recursos controlados pelo Executivo, pode ocorrer até mesmo por recompensas destinadas às empresas específicas, não apenas aos grupos. Neste sentido, Claessens, Feijen e Laeven[254] apontam que empresas que financiaram campanhas políticas para deputados, nas eleições parlamentares brasileiras de 1998 e 2002, obtiveram valorização de mercado e acesso a crédito em patamares superiores às demais empresas. Para os autores, a atuação política de empresas, individualmente ou por grupos de interesse, é um canal relevante para obter financiamento bancário, especialmente por fundos públicos.

Consequentemente, a atuação parlamentar, ultrapassa o papel legislativo e se reveste de participar das decisões do Executivo na alocação de recursos orçamentários e desenho de políticas públicas na barganha para aprovar leis.

---

253 PEREIRA, Carlos; MUELLER, Bernardo. Partidos Fracos na Arena Eleitoral e Partidos Fortes na Arena Legislativa: A conexão eleitoral no Brasil. **Dados**: Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, p.735-771, jan. 2003

254 CLAESSENS, Stijn; FEYEN, Erik; LAEVEN, Luc. Political Connections and Preferential Access to Finance: The Role of Campaign Contributions. **Journal Of Financial Economics**, Washington, v. 3, n. 88, p.1-61, mar. 2007.

Entretanto, o nível de comprometimento dos parlamentares com o governo, com a base eleitoral e grupos de interesse passa, entretanto, por aspectos ligados ao ciclo político-eleitoral, conforme é apresentado no próximo tópico.

2.2.4.3 O ciclo político-eleitoral e o problema de agente-principal

Complementa-se o modelo de atuação dos parlamentares com o fato de que, o momento no qual as recompensas pelos votos ou apoio são fornecidas pelos parlamentares aos eleitores e grupos de interesse, possui impacto no desempenho eleitoral futuro quando o candidato incumbente busca a reeleição.

Conforme mencionado anteriormente, no item 2.2.2.1, a ignorância racional do eleitor é marcada pela existência de uma taxa temporal de desconto entre o momento em que o eleitor recebe os serviços prestados pelas autoridades políticas e a data do escrutínio eleitoral. Assim, a influência dos atos das autoridades políticas é menor sobre a decisão do eleitor quanto mais distante estiver do momento do pleito[255].

Em razão da "memória curta" do eleitor, as autoridades políticas eleitas utilizam desta taxa temporal de desconto para aplicar medidas impopulares e com potencial de gerar impactos recessivos sobre a economia durante os primeiros anos do mandato. Tal comportamento pode ser parte de uma barganha com os demais atores políticos para que seja possível obter recursos e políticas públicas a serem utilizadas em momentos próximos das eleições[256].

Este aspecto de ciclo político pode resultar em situações de desconexão entre os anseios dos eleitores ou grupos de interesse, representados, e a atuação das autoridades eleitas, em um problema de agente-principal, na medida em que não existe a possibilidade de desistir da escolha eleitoral ou retirar a autoridade eleita de seu cargo.[257]

O problema de agente-principal, neste caso, se caracteriza pela delegação conferida pelos eleitores e grupos de interesse ao candidato para que esse cumpra suas promessas

---

255 EVANS, Geoffrey; ANDERSEN, Robert. The Political Conditioning of Economic Perceptions. **The Journal Of Politics**, [s.i.], v. 1, n. 68, p.194-207, fev. 2006; OLIVEIRA, Kleber Vasconcelos de; CARVALHO, Frederico Azevedo de. A Teoria dos Ciclos Políticos e o Caso do Rio de Janeiro: Uma Análise Empírica Fiscal e Contábil sobre os Municípios Fluminenses. In: ENCONTRO DA ANPAD, 32., 2008, Rio de Janeiro. **Anais do XXXII Congresso da ANPAD.** Rio de Janeiro: Anpad, 2008; NAKAGUMA, Marcos Yamada; BENDER, Siegfried. Ciclos Políticos e Resultados Eleitorais: Um Estudo sobre o Comportamento do Eleitor Brasileiro. **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 64, n. 1, p.3-24, jan. 2010.

256 MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de Economia Constitucional Brasileira**. Rio de Janeiro: Fgv, 2004, p. 29; MARTINEZ, Leonardo. A theory of political cycles. **Journal Of Economic Theory**, S.i., v. 1, n. 144, p.1166-1186, jan. 2009.

257 MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de Economia Constitucional Brasileira**. Rio de Janeiro: Fgv, 2004, p. 29;

de campanha. Neste caso, o principal, na figura do eleitor ou do grupo de interesse que apoiou o candidato, confere o voto ou recurso político para que, após eleito, enquanto agente, atue de acordo com as suas promessas de campanha ou acordos celebrados. Após eleito, entretanto, a autoridade política não é constrangida por nenhum mecanismo de controle sobre a sua atuação até um novo processo eleitoral, motivo pelo qual pode atuar em desacordo com as expectativas que lhe foram depositadas. Esse comportamento pode ocorrer por barganhas para obter recursos a serem utilizados em períodos próximos ao processo eleitoral, no futuro[258].

Este caráter de ciclo político influencia tanto a atuação de parlamentares quanto de autoridades eleitas para cargos no Executivo. Neste sentido, é possível que sejam aprovadas mais leis do interesse do Executivo no começo do mandato, e mais regulação no final do mandato, dada a existência de elevados custos para recompensar os parlamentares ou a impossibilidade de celebrar alguns acordos dado o reduzido espaço de tempo restante no cargo. Constatação semelhante pode ser realizada em momentos de final de mandato com possibilidade de reeleição ou sem a possibilidade da mesma.[259] Este aspecto é tratado novamente adiante, na aplicação da hipótese do ciclo político-eleitoral ao Executivo.

Igualmente, o ciclo político também produz efeitos na burocracia, como nomeações para cargos de confiança, aumentos salariais, de orçamentos setoriais e de estrutura, assim como a criação de cargos. Trata-se de aspectos da organização da administração que sofrem impacto na proximidade com o processo eleitoral, enquanto objetos de barganhas entre o Executivo e o Legislativo, bem como desses com grupos de interesse ou recompensa a currais eleitorais.[260]

Assim como o ciclo político legislativo e de regulação, o ciclo político da burocracia é abordado adiante, em tópicos específicos.

No que tange ao objeto desta tese, como será aprofundado posteriormente no modelo econômico de delegação normativa, há que se referir que os ciclos políticos impactam na produção de leis e regulamentos na medida em que cada um destes atos normativos possui valor no mercado da política. Em dados momentos, a taxa temporal

---

258 *Idem*, p. 29; LANE, Jan-erik. The Principal-Agent Approach to Politics: Policy Implementation and Public Policy-Making. **Journal Of Political Sciences**, S.i., v. 2, n. 3, p.85-89, abr. 2013.

259 O'CONNELL, Anne Joseph. POLITICAL CYCLES OF RULEMAKING: AN EMPIRICAL PORTRAIT OF THE MODERN ADMINISTRATIVE STATE. **Virginia Law Review**, Charlottesville, v. 1, n. 94, p.889-986, maio 2008.

260 TORAL, Guillermo. Political Bureaucratic Cycles: How Politicians' Responses to Electoral Incentives and Anti-Corruption Policies Disrupt the Bureaucracy and Service Delivery around Elections. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p.1-67, 2019.

de desconto do ciclo político levará a maior valor para acordos que produzam leis; em outros, haveria uma condição favorável à celebração de acordos por decretos.

Antes de abordar os incentivos existentes, no mercado da política, para as autoridades eleitas que compõem o Executivo, apresenta-se outro aspecto no qual a atuação de parlamentares, na arena legislativa, possui conexão com a arena eleitoral, que é o empreendedorismo político.

2.2.4.4 O empreendedorismo político para formar coalizões e alterar as regras do mercado político

Em um contexto de existência de demandas sociais latentes ou organizadas e grupos antagônicos com interesses comuns em obter atuações específicas do governo, por edição de legislação ou alocação orçamentária, é comum que parlamentares atuem como empreendedores políticos, aproveitando as oportunidades existentes.

Desse modo, políticos podem construir uma carreira que crie identidade com o eleitorado militando em movimentos sociais ou defendendo bandeiras e interesses regionais, ao mesmo tempo que buscam financiamento de grupos de interesse particularistas para suportar os custos da sua atuação[261]. Nestes casos, o político obtém projeção social e se torna conhecido perante os seus eleitores, ao mesmo tempo que pode cobrir os custos existentes para participar dos processos eleitorais.

Portanto, os parlamentares, atuam como empreendedores políticos. A atuação no Congresso, após as eleições, é um momento para reforçar a ligação com os eleitores, na defesa de valores morais, ideológicos e interesses da população de determinadas bases eleitorais territoriais, ao mesmo tempo em que se recompensa o apoio de grupos de interesses particularistas[262].

Grande parte da atuação dos parlamentares, portanto, reflete a lógica de "evangélicos e contrabandistas". Assim, se advoga, publicamente, em defesa de valores morais, ideológicos e demandas sociais, ao mesmo tempo em que se atende, sem exposição pública, demandas de grupos de interesse particularistas.

Além do papel de alterar políticas públicas dentro das regras existentes, o empreendedorismo político pode ocorrer, no Legislativo, enquanto mecanismo de

---

261 SIMMONS, Randy T.; YONK, Ryan M.; THOMAS, Diana W.. Bootleggers, Baptists, and Political Entrepreneurs: Key Players in the Rational Game and Morality Play of Regulatory Politics. **The Independent Review**, S.i., v. 3, n. 15, p.367-381, dez. 2011.

262 *Idem*.

alteração das próprias regras que regulam o mercado da política. Martin e Thomas[263] apresentam o empreendedorismo político como modelo para explicar como as regras do jogo evoluem gradualmente no decorrer do tempo.

Neste contexto, empreendedores políticos podem atuar de forma marginal, propondo pequenas mudanças em procedimentos, ou em regras eleitorais, ou mesmo regras de competências de autoridades políticas, para gerar situações que possibilitem a obtenção de interesses de grupos em um contexto institucional alterado. Na atuação de defensores dessas mudanças em comissões, na defesa das alterações e no fornecimento de justificativas públicas, mudanças graduais nas regras ocorrem e assim, se forma a evolução do sistema político.[264]

Tal aspecto das mudanças nas regras de competência e meios de alteração da legislação, aplicados ao contexto de modificações no exercício do poder regulamentar em matéria tributária são úteis para explicar o objeto deste trabalho, no que diz respeito à deslegalização da tributação, como se apresentará adiante.

A atuação de empreendedores políticos pode ocorrer, também, para realizar a extração de renda de grupos de interesse, conceito aprofundado no item seguinte. Isso ocorre mediante a ameaça de alterar a legislação ou criar políticas públicas para impor custos ou favorecer concorrentes caso não receba recursos políticos, mediante uma justificativa moral[265].

Como exemplo hipotético, um parlamentar pode defender a criação de uma agência para defender o interesse dos consumidores, enquanto empreendedor político em busca de reconhecimento público. Tal medida implicaria no aumento de custos para diversos segmentos econômicos. A atuação de grupos de interesses empresariais, entretanto, pode atenuar a atuação parlamentar e criar uma agência que seja passível de captura, na qual os cargos sejam preenchidos e a atuação ocorra sob influência daqueles que deverão ser regulados e fiscalizados.

Nesse aspecto, algum parlamentar pode defender publicamente uma bandeira ideológica ou moral com apelo popular e elencar inimigos para obter palanque e

---

263 MARTIN, Adam; THOMAS, Diana. Two-tiered political entrepreneurship and the congressional committee system. **Public Choice**, S.i., v. 1, n. 154, p.21-37, jan. 2013.

264 *Idem*.

265 SIMMONS, Randy T.; YONK, Ryan M.; THOMAS, Diana W.. Bootleggers, Baptists, and Political Entrepreneurs: Key Players in the Rational Game and Morality Play of Regulatory Politics. **The Independent Review**, S.i., v. 3, n. 15, p.367-381, dez. 2011.

visibilidade pública em sua atuação, a não ser que os grupos ameaçados forneçam recursos em troca de se atenuar as consequências negativas das políticas defendidas[266].

O modelo de extração de renda pelas autoridades eleitas é apresentado no item seguinte.

2.2.4.5 A extração de renda política

Na busca por recursos, muitas vezes para serem utilizados em processos eleitorais ou para satisfazer utilidades individuais, autoridades eleitas podem atuar para extrair recursos de setores econômicos e grupos de interesse que, até o momento, não formam a base de apoio político da autoridade.

Desse modo, percebendo a disponibilidade de recursos políticos em segmentos econômicos ou grupos de interesse, e a oportunidade de criar contextos nos quais existe a necessidade de transferir esses recursos em troca de serviços prestados pelas autoridades políticas, parlamentares atuam para angariar estes recursos em um contexto anteriormente inexistente. Esta atuação foi nominada por McChesney[267] como extração de renda (*rent extraction*), em situação na qual muitas vezes se assemelha com formas de extorsão praticada por autoridades políticas.

Para McChesney[268], os dois principais mecanismos de extração de renda estão em demandar compensações para (i) não impor custos até então inexistentes para segmentos econômicos ou grupos de interesse ou (ii) não quebrar acordos celebrados anteriormente.

A primeira situação ocorre quando autoridades políticas, sabendo que um segmento econômico ou grupo possui recursos políticos, fazem ameaças de impor custos até então inexistentes, impor limitações aos interesses de grupos, reduzir custos ou criar privilégios a competidores caso não recebam parcela dos recursos desejados.[269]

Essa situação pode ocorrer, no caso de segmentos econômicos, através da ameaça de regulação, de elevação de tributos ou de reduzir tributos de concorrentes.

Para grupos de interesse que representam classes profissionais, por sua vez, a extração de renda pode ser feita através de ameaças de regulação das atividades que elevam os

---

266 YANDLE, Bruce. Bootleggers and Baptists in retrospect. **Regulation**, S.i., v. 3, n. 22, p.5-7, jan. 1998.

267 MCCHESNEY, Fred S.. **Money for Nothing:** Politicians, Rent Extraction and Political Extortion. Cambridge: Harvard University Press, 1997, p. 15-20.

268 *Idem*, p. 122-127.

269 *Ibidem*, p. 122-127.

custos, facilitação de entrada de novos competidores[270], redução de recursos transferidos pelo governo ou de orçamento de órgãos públicos, entre outras possibilidades.

Porém, para grupos que defendem valores morais, a extração de renda pode ocorrer pela ameaça de retirar direitos, de impor limitações às suas atividades ou práticas ou mesmo de patrocinar grupos com valores antagônicos[271].

A segunda situação ocorre quando autoridades políticas ameaçam quebrar acordos celebrados anteriormente sem que ocorra qualquer tipo de compensação. Tais situações usualmente ocorrem em casos nos quais os acordos foram celebrados por outra autoridade política, em outra legislatura, de modo a reduzir o custo reputacional de quebra de acordos[272, 273].

Tratando-se de parlamentares, esta situação pode ocorrer pela ameaça de mudanças em leis, criação de agências ou mesmo, como será explorado futuramente, através da ameaça de influência perante o Executivo para que este elabore regulação ou quebre contratos existentes.

Nesta conjuntura de atuação parlamentar, conforme mencionado no item anterior, 2.2.4.4, a prática da extração de renda é comumente efetuada utilizando o empreendedorismo político, através da utilização de um arcabouço moral como mecanismo para extorquir segmentos econômicos ou grupos de interesse[274].

Como exemplos, a extração de renda pode ocorrer na figura de parlamentares que patrocinam bandeiras de moralidade, de defesa de valores difusos como o meio ambiente ou o acesso à saúde e educação, ou a proteção ao emprego e, eventualmente, apontando segmentos econômicos ou grupos como "alvos" de ataques na defesa destas bandeiras. Essa situação de empreendedorismo é efetuada justamente para criar um contexto de necessidade de coalizões de "evangélicos e contrabandistas", forçando grupos de interesse a financiar a atividade da autoridade política.

---

270 Como ocorreria, por exemplo, pelo fim da necessidade de diploma específico ou avaliação por conselho profissional para exercer uma profissão.

271 É possível pensar, como exemplo, na ameaça de patrocinar uma prática religiosa específica como ameaça para as demais práticas, ou mesmo colocar um grupo social como "inimigo" em discursos públicos, como eventualmente pode ocorrer com indígenas.

272 Normalmente em outra legislatura.

273 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 444.

274 SIMMONS, Randy T.; YONK, Ryan M.; THOMAS, Diana W.. Bootleggers, Baptists, and Political Entrepreneurs: Key Players in the Rational Game and Morality Play of Regulatory Politics. **The Independent Review**, S.i., v. 3, n. 15, p.367-381, dez. 2011.

Conforme exposto adiante, a prática de extração de renda não se restringe ao Legislativo, mas também ao Executivo e, eventualmente, em ações coordenadas realizadas entre este e parlamentares. Igualmente, a atividade tributária é uma atividade política com potencial para ser utilizada para a extração de renda, e a deslegalização da tributação pode elevar a sua incidência.

2.2.4.6 A dinâmica dos partidos nos processos eleitorais e legislativos

Conforme apresentado anteriormente, o sistema eleitoral proporcional em lista aberta para parlamentares gera incentivos à personalização das candidaturas, em um contexto no qual há baixa identidade entre o eleitor e o partido.

Isso não significa, entretanto, que os partidos são irrelevantes ou fracos no sistema político brasileiro. Isso porque guardam funções importantes tanto na arena eleitoral, por meio de recrutamento e escolha de candidatos para simplificar a escolha dos cidadãos, organizar a disputa e financiamento eleitoral, quanto na arena legislativa, com a divisão de poder nas instâncias em que atuam[275].

Neste sentido, apesar do sistema eleitoral tornar secundário o papel dos partidos, regras de centralizações de negociações, disciplina partidária e distribuições de recursos pelas lideranças fazem com que esses possuam papel central nas decisões tomadas no parlamento. Por esta razão, Pereira e Mueller[276] fazem a constatação de que, no que tange ao Legislativo, o sistema político brasileiro possui partidos fracos na arena eleitoral e fortes na arena legislativa.

Assim, a atuação dos partidos deve ser analisada em dois momentos, primeiro no que tange aos processos eleitorais e segundo no que tange ao processo legislativo e barganhas entre o parlamento e o Executivo.

Na arena eleitoral, os partidos estão sujeitos à competição interpartidária com incentivos de buscar uma quantidade de votos que seja, no mínimo, suficiente para atingir a cláusula de barreira disposta na Emenda Constitucional n.º 97, de 2017, disposta no item 2.2.1 do presente trabalho.

O fato de o sistema eleitoral criar incentivos para uma identificação maior do eleitor para com o candidato do que com o partido, faz com que uma grande quantidade

---

[275] GUIMARÃES, Andre Rehbein Sathler; RODRIGUES, Malena Rehbein; BRAGA, Ricardo de João. A Oligarquia Desvendada: Organização e Estrutura dos Partidos Políticos Brasileiros. **Dados**, [s.l.], v. 62, n. 2, p.1-41, 2019.

[276] PEREIRA, Carlos; MUELLER, Bernardo. Partidos Fracos na Arena Eleitoral e Partidos Fortes na Arena Legislativa: A conexão eleitoral no Brasil. **Dados**: Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, p.735-771, jan. 2003.

de partidos selecione candidatos avaliando primeiramente a quantidade de votos prováveis que receberá. Por esta razão, Zucco[277] afirma que os partidos brasileiros costumam possuir algumas diretrizes ideológicas amplas, mas sem se prender a aspectos específicos ou concretos.

Neste sentido, a elevada fragmentação partidária existente no sistema político brasileiro não possui ligação forte com o posicionamento de partidos para atender as variadas clivagens sociais existentes, mas sim com o desenvolvimento de carreiras políticas individuais e a possibilidade de decidir sobre a alocação de recursos na arena legislativa[278].

Conforme apontam Guimarães, Rodrigues e Braga[279], os partidos brasileiros, de forma geral, possuem estatutos que determinam elevada concentração de poderes em seus presidentes ou diretores, além de mecanismos para reduzir a possibilidade de alternância na administração. Assim, organizam-se para a perpetuação de um grupo no comando do partido, com poderes para decidir sobre candidaturas e distribuição de fundos eleitorais, além de poderes para barganhar e distribuir recursos e cargos na arena legislativa.

Dessa maneira, a fragmentação partidária sem diferenciação ideológica, observada no Brasil, ocorre enquanto mecanismo para expoentes políticos garantirem o seu capital político e não se submeterem às determinações de líderes de partidos. É melhor ser líder de um partido pequeno do que apenas membro de um partido grande[280].

Na arena legislativa, as regras sobre disciplina partidária concedem às lideranças de partidos as prerrogativas para a indicação de parlamentares enquanto membros de comissões do Congresso, bem como o papel de negociar a indicação de cargos no Executivo e a liberação de emendas parlamentares. Assim, na arena legislativa os partidos se mostram hierarquizados e estruturados[281].

Neste contexto, conforme vê-se adiante ao tratar do Executivo, há mecanismos que permitem a formação de coalizões de governo que, em muitos casos, se manteve

---

277 ZUCCO, Cesar. Stability Without Roots: Party System Institutionalization in Brazil. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], 2010.

278 ZUCCO, Cesar; POWER, Timothy J.. Fragmentation Without Cleavages? Endogenous Fractionalization in the Brazilian Party System. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p.1-36, 2019.

279 GUIMARÃES, Andre Rehbein Sathler; RODRIGUES, Malena Rehbein; BRAGA, Ricardo de João. A Oligarquia Desvendada: Organização e Estrutura dos Partidos Políticos Brasileiros. **Dados**, [s.l.], v. 62, n. 2, p.1-41, 2019.

280 ZUCCO, Cesar; POWER, Timothy J.. Fragmentation Without Cleavages? Endogenous Fractionalization in the Brazilian Party System. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p.1-36, 2019.

281 ZUCCO, Cesar. Stability Without Roots: Party System Institutionalization in Brazil. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], 2010.

bastante estável, apesar da fragmentação partidária e protagonismo dos candidatos no processo eleitoral.

Assim, o Executivo negocia com as lideranças de partidos a votação de projetos de sua autoria em troca de usar seu poder de agenda para apresentar projetos de lei de interesse dos partidos aliados, deliberar emendas e distribuir cargos na Administração.[282]

Estas lideranças, por sua vez, negociam com os parlamentares, individualmente, a distribuição de emendas e alocação de recursos controlados pelos órgãos lotados com autoridades indicadas[283].

Alguns destes aspectos referentes à organização e atuação dos partidos, e a negociação com o Executivo, são retomados mais à frente, na apresentação do papel deste no mercado da política. Antes, tratar-se-á da atuação do Senado, e dos incentivos existentes na arena eleitoral e na arena legislativa.

2.2.4.7 O papel do Senado Federal

No sistema bicameral brasileiro, as leis federais precisam ser aprovadas tanto na Câmara quanto no Senado para o início de sua vigência. Na repartição de competências legislativas, ambas as casas possuem competência para iniciar projetos legislativos, cabendo à outra Câmara o papel de revisor. Desse modo, a investigação dos efeitos da deslegalização da tributação sobre o meio político envolve abordar as razões para a divisão do Legislativo em duas câmaras de deliberação, além dos incentivos eleitorais e das barganhas políticas das quais participam os membros do Senado.

No aspecto legislativo, o bicameralismo fundamenta-se na ideia de elevar a representatividade democrática, além de aumentar a qualidade e a estabilidade das leis.

Nesse caso, a existência de duas câmaras legislativas com composição formada através de critérios diferentes de eleições e mandatos com durações distintas faz com que as leis tenham que passar por votações em colegiados que representam atores políticos e preferência temporais diversas, elevando a qualidade do debate legislativo[284].

---

[282] LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998; PEREIRA, Carlos; MUELLER, Bernardo. Partidos Fracos na Arena Eleitoral e Partidos Fortes na Arena Legislativa: A conexão eleitoral no Brasil. **Dados**: Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, p.735-771, jan. 2003.

[283] *Idem. Idem.*

[284] ARONEY, Nicholas. Four Reasons for an Upper House: Representative Democracy, Public Deliberation, Legisllative Outputs and Executive Accountability. **Adelaide Law Review**, Adelaide, v. 1, n. 28, p.206-246, jan. 2008.

No aspecto da maior representatividade democrática, apesar de tanto os deputados quanto os senadores serem selecionados na mesma circunscrição eleitoral, o fato das eleições se sujeitarem a regras distintas faz com que os membros de cada uma das casas legislativas possuam perfis e representatividades diferentes. Assim como ocorre na metáfora da Condorcet, onde a ordem das perguntas delimita o resultado das votações, diferentes regras eleitorais formam parlamentos com características distintas, ainda que na mesma circunscrição eleitoral[285].

Igualmente, o fato de sujeitarem-se os projetos às votações em momentos distintos, possibilita o esfriamento de "ânimos" ou "ondas" de preferências, muitas vezes ligados a aspectos momentâneos da política. Do mesmo modo, permite-se que grupos perdedores possam se articular novamente para outra disputa legislativa, em momento distinto, em um diferente ponto de veto de mudanças.[286]

Por esta razão, quanto à legitimidade democrática de deliberações legislativas e a possibilidade de exploração de minorias pelas maiorias, Buchanan e Tullock[287] afirmam que a necessidade de aprovar uma decisão em parlamentos bicamerais, com deliberações em momentos distintos, por colegiados escolhidos de modos diversos, faz com que se obtenha um nível de representação próximo ao que seria obtido por uma regra de aprovação de leis com maiorias de sete oitavos (7/8) em um parlamento unicameral, mas com custos menores de barganha do que seria necessário para atingir tal nível de maioria qualificada.

Desse modo, o fato de o Brasil adotar a seleção pelo sistema eleitoral proporcional em lista aberta para a Câmara dos Deputados e eleições majoritárias para o Senado, com durações de mandatos diferentes, faz com que ambas as casas sejam incongruentes em suas características, possuindo os parlamentares perfis e interesses distintos. Particularidades da arena legislativa, na organização do Senado, e a relação entre as duas casas e o Executivo na aprovação de leis, igualmente influenciam o resultado das decisões políticas no Brasil.

No aspecto da representatividade democrática, o fato dos senadores serem eleitos pelo sistema majoritário simples faz com que estes representem parcelas amplas do eleitorado, sendo menos motivados por demandas localizadas de municípios ou

---

285 *Idem.*

286 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 510-515.

287 BUCHANAN, James M.; TULLOK, Gordon. **The Calculus of Consent: logical foundations of constitutional democracy.** Indianapolis: Liberty Fund, 1962, p. 244-248.

grupos específicos[288]. Por essa razão, Note e Sanchez[289] apontam que os senadores atuam geralmente para atender demandas gerais dos Estados e de governadores, com os quais guardam congruência de circunscrição e método eleitoral.

Igualmente, o fato de haver apenas uma candidatura por partido faz com que as lideranças partidárias exerçam forte influência, dado o controle que realizam na escolha dos candidatos. Por sua vez, o fato do mandato durar oito anos, o dobro do mandato dos deputados, faz com que a atuação dos senadores seja menos influenciada por questões referentes a reeleição e mais a aspectos de orientação partidária, notadamente em aspectos ligados às lideranças do partido no Estado que representa[290].

Quanto ao papel legislativo do Senado, esse guarda elevada simetria com a Câmara dos Deputados, no sentido de que ambas as casas podem iniciar o processo legislativo. Para ambas, após aprovada na casa de origem, a casa revisora pode decidir por rejeitar, aprovar ou aprovar com emendas. Neste último caso, as alterações são votadas na casa de origem antes de irem para a sanção presidencial[291].

Apesar da simetria quanto à competência para propor projetos de lei, os mesmos propostos por terceiros, como o Executivo ou os Tribunais superiores, iniciam suas deliberações na Câmara dos Deputados. Assim, dada a relevância que o Executivo possui no papel político de iniciar o processo legislativo, há uma preponderância da Câmara dos Deputados na função legislativa, por deter a prerrogativa de anular mudanças oriundas do Senado[292].

Sobre o impacto da incongruência[293] entre a Câmara dos Deputados e o Senado no processo legislativo, Rubiatti[294] aponta para uma elevada taxa de retenção, pelo Senado, de projetos de iniciativa da Câmara dos Deputados. Por outro lado, os projetos propostos pelo Executivo possuem uma elevada taxa de aprovação. Tais dados

---

288 ARAÚJO, Paulo Magalhães. O bicameralismo no Brasil: argumentos sobre a importância do Senado na análise do processo decisório federal. **Política & Sociedade**, [s.l.], v. 11, n. 21, p.83-135, 15 ago. 2012.

289 NOTE, Detlef; SANCHEZ, Francisco. **Representing Different Constituencies: electoral rules in bicameral systems in latin america and their impact on political representation.** Hamburgo: German Overseas Institute, 2005.

290 ARAÚJO, Paulo Magalhães. O bicameralismo no Brasil: argumentos sobre a importância do Senado na análise do processo decisório federal. **Política & Sociedade**, [s.l.], v. 11, n. 21, p.83-135, 15 ago. 2012.

291 RUBIATTI, Bruno de Castro. Sistema de resolução de conflitos e o papel do Senado como Câmara revisora no bicameralismo brasileiro. **Revista Brasileira de Ciência Política**, Brasília, v. 1, n. 23, p. 35-74, ago. 2017.

292 BACKES, Ana Luíza. Fortalecimento parlamentar de minorias regionais e suas razões. *In*: LEMOS, L. B. (Org.). *O Senado Federal brasileiro no pós-constituinte*. Brasília: Senado Federal; Unilegis, 2008.

293 O termo é entendido como o grau de diferença nas regras de eleição dos seus membros, tratando-se por congruentes parlamentos bicamerais que possuem circunscrições e regras eleitorais semelhantes e incongruentes quando as regras ou circunscrições eleitorais guardam pouca ou nenhuma semelhança.

294 RUBIATTI, Bruno de Castro. Sistema de resolução de conflitos e o papel do Senado como Câmara revisora no bicameralismo brasileiro. **Revista Brasileira de Ciência Política**, Brasília, v. 1, n. 23, p. 35-74, ago. 2017.

denotam que, apesar da incongruência produzir efeitos, o Executivo atua de forma decisiva na barganha para a aprovação de projetos que são de sua iniciativa.

Nesse sentido, Limongi e Figueiredo[295] apontam que o presidencialismo de coalizão atua de forma semelhante na Câmara dos Deputados e no Senado, apesar dos membros destas casas serem selecionados de formas distintas e representarem interesses diferentes. Assim, o peso dos partidos nas decisões do Senado faz com que muitos acordos para a aprovação de projetos de interesse do Executivo sejam celebrados através da indicação de cargos na Administração ou emendas parlamentares para serem utilizadas para atender interesses dos senadores e lideranças partidárias.

Feitas estas definições a respeito dos aspectos de atuação do Congresso relevantes para a apresentação do modelo de mercado da política, aplicada à atividade legislativa e à deslegalização da tributação, tratar-se-á adiante o papel do Executivo e da Burocracia.

2.2.5. O papel do executivo

O sistema presidencialista brasileiro é estruturado de modo que a Presidência possui centralidade política, tanto na atividade administrativa quanto no processo legislativo, ao passo que, em razão do multipartidarismo no Congresso, precisa formar uma coalizão de governo através da repartição dos recursos[296].

Antes de tratar dos mecanismos que a Presidência possui para formar a coalizão de governo, apresentam-se os incentivos que determinam a atuação dos candidatos e partidos durante os processos eleitorais.

Após as características elementares do presidencialismo de coalizão brasileiro, apresentam-se os mecanismos que a Presidência possui para controlar a agenda do Legislativo e barganhar o apoio de parlamentares e lideranças partidárias.

Abordam-se, ainda, aspectos do ciclo político do Executivo, e o estoque de capital político que os presidentes possuem no decorrer do mandato. Por fim, fazem-se algumas poucas observações sobre as crises políticas recentes e cenários nos quais os presidentes não conseguem formar o apoio de maioria no Congresso.

---

295 LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998.

296 *Idem*; ABRANCHES, Sergio Henrique Hudson de. Presidencialismo de Coalizao: O dilema institucional brasileiro. **Revista de Ciencias Sociais**, Rio de Janeiro, v. 31, n. 1, p.5-34, dez. 1988.

2.2.5.1 Coligações e eleições majoritárias para o Executivo

Conforme apresentado anteriormente, a respeito do comportamento do eleitor, é esperado que ocorra a centralização dos votos em torno de três candidatos em eleições majoritárias com dois turnos, com a tendência de que estes candidatos assumam um discurso moderado. Espera-se, ainda, que os candidatos realizem esforços para angariar apoios em grupos políticos para obter recursos que permitam a formação de imagem de que o candidato é viável, em termos de voto estratégico.

Assim, como apontado no item 2.2.3, as eleições majoritárias, para o Executivo possuem a tendência em se polarizar entre dois candidatos, com um possível terceiro concorrente recebendo uma quantidade razoável de votos.

Neste sentido, para receber visibilidade, angariar recursos de campanha como tempo de televisão, apoio de grupos de interesse e difusão por apoiadores, entre os candidatos de eleições proporcionais, os partidos celebram coligações com outros partidos. A coligação serve, ainda, como base de acordo para a formação de coalizões de governo, enquanto recompensas para os apoios eleitorais, conforme exposto adiante.[297]

Como estratégia para lidar com os incentivos existentes aos eleitores em sistemas majoritários, há uma prevalência, entre os vencedores, da escolha por realizar coalizões amplas, desprovidas de caráter ideológico. Assim é possível ampliar o espectro de possíveis eleitores e ampliar a quantidade de recursos a serem utilizados em campanha[298].

Neste contexto, a decisão de um partido entre candidatura própria ou apoiar outro partido, através de coligação, dependerá de alguns fatores. Passa pelo cálculo da possibilidade de vitória e quantidade de apoio que possivelmente obteria para a candidatura própria; dos efeitos da candidatura nos resultados das demais eleições majoritárias e proporcionais que ocorrem simultaneamente; da possibilidade de barganhar a retirada da candidatura para reduzir a concorrência, em troca de formar coalizão futura; ou das promessas políticas a serem recebidas após as eleições, na coligação formada[299].

Neste cálculo, portanto, é vantajoso para alguns partidos lançar candidatura própria ainda que a possibilidade de vitória seja baixa, em razão dos efeitos da campanha

---

297 KRAUSE, Silvana; GODOI, Pedro Paulo. Coligacoes eleitorais para os Executivos estaduais: Padroes e tendencias. In: KRAUSE, Silvana; DANTAS, Humberto; MIGUEL, Luis Felipe. **Coligacoes Partidarias na nova democracia brasileira**. Sao Paulo: Unesp, 2010. p. 208-232.

298 *Idem*.

299 LIMONGI, Fernando; VASSELAI, Fabrício. Coordenando candidaturas: coligações e fragmentação partidária nas eleições gerais brasileiras. In: **10º Encontro da Associação Brasileira de Ciência Política**, Belo Horizonte, 2016.

sobre os candidatos do partido ao Legislativo. Igualmente, candidaturas com boas chances de êxito podem ser retiradas, em acordos no qual o valor de eliminar de um concorrente e agregar apoio implica em acordos com recompensas compatíveis na formação da coalizão futura.

Em razão da concentração de recursos e exposição que o candidato incumbente recebe, as eleições majoritárias costumam representar disputas entre o candidato a reeleição, ou seu sucessor político, e candidatos de oposição[300]. Por esta razão, parte dos acordos celebrados entre o Executivo e os partidos, na arena legislativa, ligam-se à arena eleitoral, seja pela celebração de acordos para apoio em pleitos futuros, seja por acordos celebrados durante o período eleitoral para serem recompensados na formação de coalizão de governo, após o período eleitoral.

Desse modo, a atuação do Executivo igualmente se sujeita à lógica da conexão eleitoral e, em razão da centralidade que este Poder possui no sistema político, como é apresentado adiante, igualmente central é o processo eleitoral para o preenchimento de seus cargos eletivos.

2.2.5.2 O Presidencialismo de Coalizão

Conforme apontado, o sistema político brasileiro é o de presidencialismo de coalizão, no qual o Executivo possui centralidade gravitacional nas decisões políticas e no processo legislativo, porém, com a necessidade de formar coalizão com outros partidos para governar[301].

Assim, em razão da fragmentação partidária no Congresso, para que seja possível formar maioria capaz de aprovar projetos de interesse do governo é necessário formar uma coalizão, na qual o Chefe do Executivo divide uma parcela das atividades exercidas em troca de apoio nas votações.

Assim, a formação da coalizão de governo pode ser feita através da distribuição de cargos, tanto no primeiro quanto no segundo escalão de governo. Ressalta-se que é possível o controle colateral dos cargos entre os partidos da coalizão. Desse modo, um partido pequeno com interesse na área gerida por um ministério pode pleitear a

---

300 DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999, p. 246-247; MAIA, Jayane dos Santos. CANDIDATO, PARTIDO E COLIGAÇÃO NA REELEIÇÃO DO PODER EXECUTIVO ESTADUAL. **Revista Eletrônica de Ciência Política**, Curitiba, v. 6, n. 1, p.120-140, ago. 2015.

301 ABRANCHES, Sergio Henrique Hudson de. Presidencialismo de Coalizao: O dilema institucional brasileiro. **Revista de Ciencias Sociais**, Rio de Janeiro, v. 31, n. 1, p.5-34, dez. 1988; LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998.

indicação de cargos de menor importância, mas que permitam influenciar a realização de políticas públicas ou a edição de legislação. A mesma situação ocorre quando um partido da coalizão é contemplado com um ministério, porém deseja exercer influência sobre outro[302].

A distribuição de cargos pode, inclusive, se dar por cargos menores e de influência localizada, enquanto recompensa específica a parlamentar. Como exemplo, pode-se entender a indicação de uma repartição regional de atuação em um município, de interesse do parlamentar que ali possui seu reduto eleitoral[303].

A participação na coalizão governamental permite aos partidos, ainda, participar da elaboração de legislação relacionada ao setor ligado ao ministério ou órgão do governo. Isso ocorre pela indicação de equipe técnica que atua na elaboração dos projetos de lei e da regulamentação das leis existentes, bem como pela possibilidade de utilizar o poder de controle de agenda do parlamento pelo Executivo, abordado adiante, para iniciar o processo legislativo em temas de interesse do partido[304].

Ressalva-se que tal modelo de divisão de poder não retira a centralidade e o controle do Chefe do Executivo sobre a Administração, visto que este possui o poder de revisão das atividades e, se entender adequado, de exonerar os ocupantes do cargo a qualquer momento[305].

Deste modo, a divisão de poder apresentada implica em acordos duradouros e que costumam gerar o apoio dos seus membros em todas as votações de interesse do governo. Isso porque a mesma "caneta" que nomeia alguém a um cargo também pode realizar a exoneração, evitando que ocorram barganhas repetidas em cada votação no Congresso[306].

Conforme é tratado adiante, em tópico específico sobre as negociações legislativas, entende-se que a edição de decretos pode ser utilizada como parte dos mecanismos para a formação de acordos duradouros, assim como a distribuição de cargos.

---

302 INÁCIO, Magna; REZENDE, Daniela. Partidos legislativos e governo de coalizão: controle horizontal das políticas públicas. **Opinião Pública**, São Paulo, v. 21, n. 2, p.296-335, ago. 2015.

303 LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998.

304 FREITAS, Andréa Marcondes de. **O presidencialismo da coalizão**. 2013. 168 f. Tese (Doutorado) - Curso de Ciência Política, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013, p. 134-137.

305 LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998.

306 *Idem.* COUTO, Cláudio Gonçalves. Negociaçção, decisão e governo: Padrões interativos na relação Executivo-Legislativo e o caso paulistano. In: ANDRADE, Regis de Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Fapesp, 1998. p. 41-72.

No contexto dessas negociações e da centralidade do Executivo no processo legislativo, tratar-se-á, adiante, dos poderes que este Poder possui para a definição de agenda e outros mecanismos de barganha disponíveis para a aprovação de leis, em acordos de curta duração.

2.2.5.3 O Poder de Agenda e outros instrumentos de barganha

Além da possibilidade de fornecer cargos para formar coalizões de governo, a centralidade do Executivo no processo político também se realiza pelo poder de controle da agenda do Legislativo, por meio de diversas prerrogativas conferidas pela Constituição

Assim, o Executivo possui mecanismos para iniciar o processo legislativo, forçar a apreciação de projetos de sua autoria em curto prazo, apresentar projetos em modelo com impacto preferências dos parlamentares por meio de mudanças imediatas nas condições fáticas, poder de veto e o papel de apresentar a proposta orçamentária. Igualmente, o Executivo possui a prerrogativa de exclusividade para propor projetos de leis em determinadas matérias, como ocorre sobre tributação e orçamento, objeto da presente tese[307].

Portanto, o Executivo assume uma posição de preponderância na agenda parlamentar, visto que a apresentação de um projeto ou medida provisória constitui um atalho ao processo legislativo ao poupar a atividade de coleta de assinaturas, que ocorre quando o processo se inicia pelo trabalho de parlamentares. Do mesmo modo, o prazo para apreciação das matérias acaba por definir grande parte da agenda do Congresso[308].

Esta preponderância do Executivo na definição da agenda do Congresso pode ser utilizada como recompensa para os partidos da coalizão e servem, igualmente, como oportunidade para que parlamentares e partidos incluam modificações que atendam o interesse de seus constituintes. Neste sentido, Freitas[309] aponta que as Medidas Provisórias, ainda que possuam um período limitado para a apreciação, costumam receber grande número de alterações antes da aprovação.

Assim, além das nomeações em cargos, o uso de poder de agenda igualmente serve como mecanismo para recompensar apoios na formação do governo ou de maiorias em votações no Congresso.

---

307 LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998.

308 *Idem*.

309 FREITAS, Andréa Marcondes de. **O presidencialismo da coalizão**. 2013. 168 f. Tese (Doutorado) - Curso de Ciência Política, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013, p. 94-98.

Tal aspecto se demonstra especialmente relevante ao tratar de matéria tributária, em razão da exclusividade de iniciativa pelo Executivo. Assim, as alterações no sistema de tributação, de interesse de grupos econômicos representados no Congresso, dependem da barganha com o governo para que seja iniciada.

Do mesmo modo, caso seja preciso formar maioria em votação, quando o governo não possui o número de votos necessários, é possível que o Executivo negocie a liberação de recursos por emendas parlamentares, a serem utilizados pelos congressistas de acordo com os seus interesses. De igual maneira, é possível a realização de obra pública que atenda local ou grupo de eleitores ligado ao parlamentar que celebrou o acordo para a votação específica.[310]

Como notado adiante, a edição de decretos e demais atos infralegais igualmente podem ser objetos de negociação com parlamentares, enquanto recompensa para a atuação em favor do governo.

Portanto, a centralidade do Executivo na atividade legislativa está em controlar os cargos que são cedidos aos demais membros da coalizão de governo, com controle sobre os atos das autoridades indicadas, no poder de agenda, na liberação de emendas e obras públicas, além da edição de decretos e regulamentação.

Por sua vez, ao se formar a coalizão de governo ou negociar acordo para votação específica, os parlamentares passam a exercer influência sobre a atuação do Executivo, sobre a atividade regulamentar e sobre a atuação da burocracia, como descrito adiante.

2.2.5.4 O ciclo político-eleitoral no Executivo

Assim como ocorre com os parlamentares, a proximidade de um processo eleitoral altera a dinâmica de atuação do Executivo. Estas mudanças ocorrem tanto no gasto público quanto na atuação legislativa.

No aspecto eleitoral, a "memória curta" do eleitor faz com que os ocupantes do cargo no Executivo aumentem os gastos públicos e o fornecimento de serviços a grupos de interesses e partidos em troca de apoio nas eleições futuras, seja em reeleição ou para beneficiar um sucessor político[311].

---

310 RICCI, Paolo. O conteúdo da produção legislativa brasileira: leis nacionais ou políticas paroquiais?. **Dados**, [s.l.], v. 46, n. 4, p.699-734, 2003; MELO, Clovis Alberto Vieira de; SOARES, Kelly Cristina Costa; OLIVEIRA, Luan Pabllo Silva. Distribuição espacial do voto e emendas parlamentares no Brasil: Distritos informais e debilidades da representação estadual. In: **38º Encontro Anual da Associação Nacional de Pós-graduação em Ciências Sociais**, 2014, Caxambu, 2014.

311 MARTINEZ, Leonardo. A theory of political cycles. **Journal Of Economic Theory**, S.i., v. 1, n. 144, p.1166-1186, jan. 2009.

A negociação com partidos e parlamentares aliados, entretanto, possui algumas particularidades e o valor dos acordos celebrados com o Executivo depende de variáveis, como a probabilidade de reeleição ou eleição de sucessor; a proximidade de processos eleitorais; a afinidade ideológica dos participantes da coalizão de governo e popularidade do Presidente.

Com relação à reeleição, ao final de um primeiro mandato, o risco de o candidato incumbente não ser eleito ou de descumprir um acordo após eleito passa a fazer parte dos termos negociados. Igualmente é avaliado o risco de o sucessor político não ser eleito ou desse deixar de cumprir o acordo celebrado pelo antecessor, já que está a iniciar um novo governo.[312]

Neste cálculo, além da duração prospectiva do acordo, inclui-se que a aprovação de medidas impopulares em período distante ao do pleito, possui menor custo para os parlamentares, conforme apresentado no item que tratou da aplicação do ciclo político eleitoral ao Congresso. Assim, é possível que ocorram acordos para aprovar essas medidas mediante recompensas menores no começo do mandato[313].

Portanto, a durabilidade prospectiva do acordo, a proximidade de pleito eleitoral e a reputação dos políticos envolvidos influem nos valores das recompensas exigidas para apoiar o governo e aprovar leis. Deste modo, o Chefe do Executivo possui um maior capital político, com exigências menores como recompensa para o apoio político, no primeiro ano do primeiro mandato, com redução deste capital e a necessidade de recompensas cada vez maiores na medida em que mais próximo se estiver do final do segundo mandato[314].

Além destes aspectos de custos, a edição de atos normativos infralegais possui outra utilidade no final do mandato. Com esta ferramenta é possível agraciar aliados e impor custos ao sucessor, especialmente quando este for adversário político, através da edição de decretos e regulamentos que implicarão medidas impopulares para serem revogados. Neste caso, apesar do escopo e duração limitados dos decretos e regulamentos, esses possuem baixo custo de transação para serem editados, por não precisarem passar pelo processo legislativo, razão pela qual costumam ser utilizados quando um presidente deixa o cargo[315].

---

312 *Idem*.

313 MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de Economia Constitucional Brasileira**. Rio de Janeiro: Fgv, 2004, p. 29.

314 *Idem,* p. 29; ALTMAN, David. **The politics of coalition formation and survival in multiparty presidential regimes**. **Party Politics**, Londres, v. 3, n. 6, p.259-283, dez. 2000; MARTINEZ, Leonardo. A theory of political cycles. **Journal Of Economic Theory**, S.i., v. 1, n. 144, p.1166-1186, jan. 2009.

315 O'CONNELL, Anne Joseph. POLITICAL CYCLES OF RULEMAKING: AN EMPIRICAL POR-

Além da proximidade de eleições, há outros aspectos ligados aos custos de manutenção da coalizão e possibilidades de um partido deixar de apoiar o presidente[316]. São estes: a afinidade ideológica entre o partido presidencial e demais membros da coalizão; índice de aprovação popular do governo; adequação e equidade dos acordos da coalizão[317]. Todos esses aspectos, que se somam e se relacionam, estão ligados aos custos que os partidos e seus membros encontram para manter o apoio ao presidente e, quando passam a ser maiores que os benefícios recebidos, observa-se a cisão da coalizão.

Tal aspecto se relaciona ao objeto do presente artigo por tratar das possibilidades de edição de legislação, em matéria tributária, os custos decorrentes do ciclo político e a alteração da dinâmica das transações políticas pela deslegalização da tributação.

Antes de abordar os demais atores do mercado da política, alguns poucos comentários sobre o momento político atual são expostos.

2.2.5.5 Considerações sobre o momento atual

Buscou-se abordar, neste tópico, os principais aspectos apresentados pela literatura a respeito dos incentivos existentes ao Executivo, especialmente ao Presidente, no sistema político brasileiro. Apresentou-se, igualmente, a dinâmica da relação entre o Executivo e o Legislativo, especialmente na formação de uma coalizão de governo.

O cenário político recente, entretanto, foi marcado por presidentes que não lograram êxito para constituir uma coalizão de governo no Congresso. Em um dos casos, houve o afastamento da Presidenta Dilma Rousseff. Noutro, vivenciou-se o cenário no qual o Presidente Jair Bolsonaro optou por não utilizar dos mecanismos apresentados para formar uma coalizão de governo, razão pela qual possui baixa interlocução no parlamento.

Este trabalho não pretende apresentar suposições a respeito de possível esgotamento institucional do presidencialismo de coalizão, ou mesmo de que haveria falhas na aplicação do pressuposto da racionalidade para o atual presidente. Tais questões ultrapassam o escopo desta tese.

TRAIT OF THE MODERN ADMINISTRATIVE STATE. **Virginia Law Review**, Charlottesville, v. 1, n. 94, p.889-986, maio 2008.

316 O autor citado trata da formação de coalizão por presidentes. Ainda assim, o contexto indica que tais hipóteses igualmente se aplicariam aos demais chefes do Executivo em outras instâncias políticas da Federação.

317 ALTMAN, David. **The politics of coalition formation and survival in multiparty presidential regimes**. **Party Politics**, Londres, v. 3, n. 6, p.259-283, dez. 2000

Entende-se, portanto, que este contexto é recente e ainda passará por um processo de amadurecimento teórico. O futuro permitirá avaliar se o modelo apresentado precisará de adequações.

A ressalva que se faz, entretanto, é a de que cenários nos quais presidentes não possuíam maioria no Congresso ocorreram em outras democracias. De investigações realizadas nos Estados Unidos se faz a constatação de que o Legislativo costuma retirar poderes e reduzir delegações normativas de presidentes que não têm ampla base de apoio no parlamento[318].

Neste sentido, o presidente possui poderes que lhe são conferidos por lei e, na ausência de apoio e interlocução com o Congresso, os parlamentares podem se unir para retirar estes poderes e passar a ditar a dinâmica legislativa. Em outros momentos, nos quais o presidente tem o apoio da maioria no Congresso, estes poderes voltam a ampliar as delegações normativas e os poderes presidenciais.[319]

A aplicabilidade de tal hipótese ao sistema político brasileiro, entretanto, demandará o desenvolvimento de estudos e observações específicas, razão pela qual se exclui a apreciação desses momentos de crises políticas e institucionais desta tese.

2.2.6 O papel da burocracia

Conforme apontado anteriormente, no item 2.1, há um grande conjunto de decisões tomadas pelos burocratas que não estão inseridos no contexto de conexão eleitoral ou de mercado da política. Estas decisões são tomadas em um contexto orientado à prestação de serviços públicos, dentro do modelo de gestão adotado pela Administração, de acordo com as preferências, informações e competências que os burocratas possuem no desempenho de suas atividades.

Feitas essas considerações, a influência do meio político sobre a atuação da burocracia é proporcional à quantidade de cargos com nomeação por escolha política, sendo menor em situações nas quais a seleção é realizada por concursos públicos ou por critérios definidos em lei. Isso porque os cargos em nomeação são utilizados como meio de recompensa para apoios a aliados que compõem a coalizão de governo, implicando em meios de controle da atuação pela possibilidade de escolha e manutenção do indicado ao cargo[320].

---

318 LOHMANN, Susanne; O'HALLORAN, Sharyn. Divided government and US trade policy: theory and evidence. **International Organization**, S.l., v. 4, n. 48, p.595-632, ago. 1994.

319 *Idem*.

320 BORGES, André. DINÂMICA POLÍTICO-ELEITORAL, BUROCRACIA E GASTO SOCIAL ES-

Ainda assim, mesmo que em muitos casos, não seja possível ao meio político utilizar da escolha e nomeação como mecanismo de controle da burocracia, existe uma linha de comando na Administração Pública. Essa linha passa pela organização de cargos por secretarias e ministérios até o Chefe do Executivo; mesmo os servidores públicos concursados estão sujeitos ao controle realizado pela edição de regulamentos, pela lei e pela alocação de recursos orçamentários[321].

Assim, em grande parte, a atuação da burocracia é controlada pelos políticos. Em um cenário apresentado anteriormente, de distribuição de cargos no Executivo para formar coalizão de governo, os partidos e os parlamentares exercem influência sobre aqueles que, nomeados, irão decidir sobre a organização do trabalho e a alocação de recursos. Os grupos de interesse, por exercerem influência sobre as autoridades políticas, participam do processo decisório a respeito da atuação da burocracia e sobre edição de regulamentos.

Por essa razão, Stiegler[322] afirma que a atividade regulamentar desempenhada pelo Executivo e pelos burocratas é fruto de acordos políticos e objeto de atuação de grupos de interesse para a obtenção de renda (*rent seeking*). Cada regulamento e cada novo procedimento instalado representa uma oportunidade para algum grupo obter vantagens econômicas.

Do mesmo modo, a regulamentação ou a prestação de serviços pela burocracia apresenta oportunidades de extração de renda (*rent extraction*) por parte de autoridades políticas. Com isso, torna-se um mecanismo para elevar os custos ou impor barreiras para o cumprimento de acordos políticos celebrados anteriormente, enquanto mecanismo para criar uma situação para forçar a celebração de novos acordos políticos até então inexistentes[323].

TADUAL. **Caderno CRH**, Salvador, v. 23, n. 58, p. 91-109, jan. 2010; PRAÇA, Sérgio; Freitas, Andrea; Hoepers, Bruno. Political appointments and coalition management in Brazil, 2007-2010. **Journal of Politics in Latin America**, S.l., v.3, n. 2, 141-172, 2011; BROLLO, Fernanda; FORQUESATO, Pedro; GOZZI, Juan Carlos. To the Victor Belongs the Spoils? Party Membership and Public Sector Employment in Brazil. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p. 1-86, 2017.

321 YESILKAGIT, Kutsal. The design of public agencies: overcoming agency costs and commitment problems. **Public Administration and Development**, v. 24, p. 119-127, 2004; OLIVEIRA, Kleber Vasconcelos de; CARVALHO, Frederico Azevedo de. A Teoria dos Ciclos Políticos e o Caso do Rio de Janeiro: Uma Análise Empírica Fiscal e Contábil sobre os Municípios Fluminenses. In: ENCONTRO DA ANPAD, 32., 2008, Rio de Janeiro. **Anais do XXXII Congresso da ANPAD.** Rio de Janeiro: Anpad, 2008.

322 STIGLER, George J., The Theory of Economic Regulation. **The Bell Journal of Economics and Management Science**. Vol. 2, n. 1, p. 3-21, 1971.

323 MCCHESNEY, Fred S.. **Money for Nothing:** Politicians, Rent Extraction and Political Extortion. Cambridge: Harvard University Press, 1997, p. 20-23.

A respeito da influência exercida por autoridades políticas sobre a atuação da burocracia com objetivos que guardam conexão eleitoral, Young, Reksulak e Shughart[324] apontam que os parlamentares exercem controle sobre a alocação dos trabalhos, em benefício próprio. No exemplo utilizado pelos autores, ligado à tributação, assinalam que o *Internal Revenue Service* (IRS), no governo federal estadunidense, realiza um número substancialmente menor de fiscalizações e aplica punições mais brandas aos contribuintes localizados em estados ou distritos que tenham representantes na comissão parlamentar de tributação do congresso daquele país.

Igualmente, Bagchi[325] afirma que presidentes diferentes levam o IRS a alocar o pessoal em atividades distintas. Segundo os autores, sob o mandato de alguns desses, a IRS atuou de forma mais incisiva, realizando mais fiscalizações e autuações. Por outro lado, sob outros presidentes, orientou-se para atuar na orientação e adequação dos contribuintes, aplicando uma quantidade menor de penalidades.

Apesar da ausência de dados e estudos sobre o tema, parte-se do pressuposto de que essas constatações igualmente se aplicam ao Brasil. Tal inferência decorre do modelo de nomeação através de indicações para cargos no Executivo que, no presidencialismo de coalizão, são preenchidos através de acordos políticos celebrados com parlamentares, partidos e grupos de interesse.

No que diz respeito à tributação, por exemplo, a nomeação ocorre não apenas aos ministérios ligados à área, como também secretarias e membros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Do mesmo modo, nos Estados e municípios, as nomeações são preenchidas por indicação as secretarias de fazenda e os conselhos de contribuintes.

Esta dinâmica de nomeações e utilização da burocracia para atender aos interesses eleitorais gera um ciclo, ao qual Toral[326] nomina por ciclo político-eleitoral da burocracia. Neste contexto, quanto mais próximo se estiver de um processo eleitoral, maior será a criação de cargos na Administração e maior será o número de indicações de caráter político. Isso ocorreria pela possibilidade de utilizar a prestação de serviços públicos com finalidade eleitoral, além de poderem indicar um número maior de

---

[324] YOUNG, Marilyn; REKSULAK, Michael; SHUGHART, William F.. The Political Economy of the IRS. **Economics And Politics**, [s.l.], v. 13, n. 2, p. 201-220, jul. 2001.

[325] BAGCHI, Sutirtha. The political economy of tax enforcement: a look at the internal revenue service from 1978 to 2010. **Journal Of Public Policy**, [s.l.], v. 36, n. 3, p. 335-380, 28 set. 2015.

[326] TORAL, Guillermo. Political Bureaucratic Cycles: How Politicians' Responses to Electoral Incentives and Anti-Corruption Policies Disrupt the Bureaucracy and Service Delivery around Elections. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p.1-67, 2019.

pessoas com quem o político possui ligações de patronagem para utilizarem o cargo para beneficiá-lo.

Ressalva-se que o controle exercido pelo meio político sobre a burocracia encontra limites na atuação dos burocratas, que guardam com as autoridades políticas uma relação de agente-principal. Do mesmo modo, os servidores públicos igualmente se organizam em grupos de interesse para exercer a defesa e barganha pela satisfação de suas preferências.

Neste cenário, os servidores públicos têm suas próprias preferências, ligadas à aquisição de poder de decisão, autonomia, orçamento da repartição e salários, e atuam, na medida das limitações institucionais, para maximizar estas preferências em detrimento das autoridades políticas. Uma situação que ocorre especialmente em carreiras que gozam de elevado grau de autonomia funcional[327] e este aspecto pode se acentuar em posições nas quais a seleção ocorre por concurso público e existe a garantia da estabilidade no cargo[328].

Para atuar no mercado da política, por sua vez, os burocratas se organizam em grupos de representação que buscam influenciar as decisões públicas. Além de utilizarem mecanismos para manipular a opinião pública, como greves e campanhas em defesa de seus interesses. Cesário[329] aponta que algumas associações e sindicatos representativos de servidores públicos estão entre os mais influentes e atuantes grupos de interesse no Congresso Nacional.

Assim, o aumento de gasto público para atender as demandas dos grupos de burocratas organizados gera a necessidade de aumento de arrecadação através da elevação de tributos, que pode ser realizado com menores custos de transação com a delegação de competência tributária.

Antes de tratar dos modelos de transações que envolvem a elaboração de leis e regulamentos, apresentam-se adiante os aspectos políticos da atuação do Judiciário.

---

327 Isso ocorre, por exemplo, em razão da impossibilidade de controle e fiscalização da atuação inerentes ao trabalho, como ocorre com policiais, ou em razão do caráter eminentemente técnico e especializado.

328 WILSON, James Q.. **Bureaucracy**: what government agencies do and why they do it. Nova Iorque: Basic Books, 1989, p. 158-163; OLIVEIRA, Clara Brando de; FONTES FILHO, Joaquim Rubens. Problemas de agência no setor público: o papel dos intermediadores da relação entre poder central e unidades executoras.: o papel dos intermediadores da relação entre poder central e unidades executoras. **Revista de Administração Pública**, [s.l.], v. 51, n. 4, p. 596-615, ago. 2017.

329 CESÁRIO, Pablo Silva. Redes de influência no Congresso Nacional: como se articulam os principais grupos de interesse. **Revista de Sociologia e Política**, [s.l.], v. 24, n. 59, p.109-127, set. 2016.

2.2.7 O judiciário

Outro aspecto que deve ser considerado, no contexto deste trabalho, é o papel do Judiciário como instituição da democracia, enquanto local de deliberações políticas nos quais diversos atores atuam em defesa de seus interesses.

Portanto, o Judiciário é uma instituição em que atores políticos investem recursos, por meio de processos judiciais, para obter decisões que formam precedentes e criam regras a serem seguidas pela sociedade. Trata-se assim, de outro local para onde as disputas políticas se deslocam, com isso se torna possível contestar decisões tomadas em outras esferas de deliberação[330].

O papel político do Judiciário se reforçou, no Brasil, com o modelo de jurisdição constitucional adotado pela Constituição de 1988. A ampla carga principiológica presente na Carta Magna dotou os membros das Cortes de amplos poderes interpretativos, com amplas oportunidades para inovar a ordem normativa. Essa característica, somada a ampla possibilidade de controle legal de constitucionalidade e a possibilidade de editar decisões ativistas, tornou o Judiciário uma arena relevante de deliberações políticas[331].

Assim, a possibilidade para os atores políticos, de "convocar" o Judiciário a atuar e decidir questões políticas em conjunturas nas quais estes atores podem transferir disputas aos magistrados, somado à amplitude do controle de constitucionalidade, permite a judicialização de contextos que se referem não apenas ao objeto das decisões tomadas pelos outros poderes democráticos como também decidir sobre as regras nas quais as decisões são tomadas[332].

Neste contexto, o Judiciário assume o papel de árbitro e de regulador do mercado da política, alterando os termos de trocas e as regras de funcionamento, decidindo também sobre quais são os mecanismos que devem ser utilizados nas transações.

Assim se insere a atuação do Judiciário quanto ao objeto desta tese. A definição do princípio da legalidade e a edição de precedentes que limitam ou ampliam as possibilidades de delegação normativa, diz respeito ao papel de decidir e definir

---

330 ELHAUGE, Einer R.. Does Interest Group Theory Justify More Intrusive Judicial Review? **Yale Law Journal**, New Haven, v. 1, n. 101, p. 31-110, dez. 1991.

331 COSTA, Alexandre. Judiciário e interpretação: entre Direito e Política. **Pensar - Revista de Ciências Jurídicas**, Fortaleza, v. 18, n. 1, p.09-46, 15 abr. 2013.

332 RIBEIRO, Leandro Molhano; ARGUELHES, Diego Werneck. Contextos da judicialização da política: novos elementos para um mapa teórico: novos elementos para um mapa teórico. **Revista Direito GV**, São Paulo, v. 15, n. 2, p. 1-21, 2019.

parâmetros sobre a adequação do conteúdo de acordos políticos e ao modo como estes acordos devem ser celebrados.

No entanto, o fato de o Judiciário ser palco de disputas do mercado da política, com implicações eleitorais, não significa que as decisões tomadas pelos magistrados fazem parte deste mercado. Como afirmado no item 2.1, as decisões judiciais não se inserem em um contexto de conexão eleitoral, visto que não são objetos de barganhas com finalidades ligadas ao processo de eleições democráticas[333].

Em outras palavras, quando um ministro de um tribunal superior profere uma decisão em um contexto de judicialização da política, a sua reeleição ao cargo e a obtenção de votos em processos eleitorais não estão entre as preferências que buscam maximizar na sua atuação.

Igualmente, pelos pressupostos metodológicos apontados no item 2.1, o fato de muitas decisões judiciais serem tomadas de forma isolada, sem um contexto de competição comportamental, repetição e seleção na maximização de preferências individuais, faz com que a aplicação do pressuposto da racionalidade dos agentes utilizada neste trabalho seja bastante limitada. Neste caso, seria necessária a utilização de ferramentas teóricas da economia comportamental (*behavioral economics*), ou de outras ciências, como a psicologia comportamental e a sociologia, para formular um modelo de comportamento. Tal abordagem, portanto, transborda os pressupostos adotados nesta tese.

Deste modo, as decisões judiciais se sujeitam a um conjunto de incentivos distintos daqueles descritos nesta tese e demandariam um modelo específico para explicar os contextos e preferências maximizados pelos magistrados, temas que fogem do escopo desta pesquisa.

Em suma, o acesso ao Judiciário por atores políticos é um mecanismo para mudar os termos e alterar o equilíbrio das barganhas, além de deslocar o palco de disputas a respeito de decisões que obteriam resultados distintos no Congresso ou no Executivo.

A própria possibilidade de judicialização de disputa e o conhecimento de precedentes judiciais fazem com que se alterem os comportamentos dos atores políticos, antevendo a possibilidade de que os acordos celebrados sejam objetos de revisão e alteração judicial[334].

---

[333] Com a devida ressalva de que podem existir juízes ou desembargadores que possuem pretensões político-eleitorais e utilizam o cargo como palanque para adquirir capital político a ser utilizado em no futuro. Entende-se que estes casos se tratam de aspecto de preferências individuais, e não de incentivos institucionais.

[334] LANDES, William M.; POSNER, Richard A.. The Independent Judiciary in an Interest-Group Perspec-

Com essas considerações, apresenta-se o modelo econômico de elaboração de leis e regulação através de acordos celebrados no mercado da política.

2.2.8 A atividade legislativa no mercado da política

Considerando o modelo apresentado, as decisões políticas são tomadas em um ambiente de trocas em um contexto de necessidade de obtenção de votos em processos eleitorais.

Desse modo, candidatos e partidos barganham com grupos de interesse o apoio em processos eleitorais, pelo fornecimento de recursos com impactos no número de votos recebidos. Aqueles, por sua vez, atendem as demandas destes através de barganhas com o Executivo, exercendo influência na Administração através de indicações a cargos públicos, alocação de gastos, utilização de emendas, o uso do poder de agenda e de barganha para o envio e aprovação de projetos de leis ou a elaboração de atos normativos infralegais.

Assim, a elaboração de legislação deve ser vista como um sistema de trocas entre grupos de interesse e autoridades políticas, onde cada espécie de ato normativo (seja emenda à Constituição, lei, decreto ou outra espécie de ato normativo infralegal) possui valor, custos e funções distintas para os participantes deste mercado. Neste contexto, quando se trata de grupos econômicos, esses acordos podem ocorrer pela atuação para a obtenção de renda (*rent seeking*)[335].

Portanto, grupos pequenos e organizados, utilizando entidade própria ou pela captura de organizações com objetivos amplos, investem recursos no sistema político-eleitoral para receber em troca privilégios ou vantagens competitivas, ou para elevar os custos de concorrentes para retirá-los do mercado. Tal atuação ocorre pela transferência, pela atividade política, de recursos da sociedade ou de grupos desorganizados aos atores que buscam renda[336].

Igualmente, a edição de legislação pode ocorrer em situações nas quais existem uma ameaça de maior imposição de custos a grupos econômicos por parte de autoridades

---

tive. **Journal Of Law And Economics**, S.l., v. 3, n. 18, p. 875-901, jan. 1975; ELHAUGE, Einer R.. Does Interest Group Theory Justify More Intrusive Judicial Review? **Yale Law Journal**, New Haven, v. 1, n. 101, p. 31-110, dez. 1991.

335 Conceito apresentado no item 2.2.3.3 desta tese.

336 STIGLER, George J., The Theory of Economic Regulation. **The Bell Journal of Economics and Management Science**. Vol. 2, n. 1, p. 3-21, 1971; DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

políticas, por prática da extração de renda (*rent extraction*)[337]. Assim, os grupos de interesse fornecem recursos políticos às autoridades eleitas para evitar ameaças de elevação de tributação ou encerramento de privilégios fiscais, aumento de custos para a conformidade com a burocracia ou mesmo para barrar a concessão de privilégio fiscais a concorrentes[338].

Para os grupos de interesse, o valor econômico dos acordos para a edição de legislação será equivalente ao montante auferido em razão da alteração ou manutenção da legislação objeto do acordo político. O valor da renda auferida é calculado pelo montante recebido em razão do privilégio legal ou por uma menor concorrência, multiplicada pela duração esperada do privilégio recebido, subtraídos os custos para a obtenção do privilégio legal[339, 340].

Neste contexto, a aprovação de Emendas Constitucionais, leis complementares ou leis, demandariam a participação de grande número de autoridades políticas para a formação de maiorias suficientes nas votações, em diversas etapas, cada uma representando seus respectivos grupos de apoio e eleitorado, que deverão ser compensados em troca do apoio nas votações. Tal aspecto faz com que esses atos normativos tenham elevado custo, tanto na remuneração dos apoios obtidos para formar a maioria em votação quanto pelo custo de transação para a obtenção do acordo político com um grande número de participantes.

O elevado custo para aprovação faz com que esses atos normativos sejam estáveis e tenham maior durabilidade, pois os custos para revogação ou alteração igualmente são elevados. Esse aspecto eleva o valor desses acordos, quando considerado o tempo prospectivo de duração das medidas[341].

Por sua vez, acordos para a elaboração de atos normativos infralegais, como decretos, instruções normativas e portarias, têm baixo custo por não precisarem se submeter ao processo legislativo. Isso ocorre em razão da menor quantidade de autoridades,

---

337 Conceito apresentado no item 2.2.4.5 desta tese.

338 MCCHESNEY, Fred S.. **Money for Nothing:** Politicians, Rent Extraction and Political Extortion. Cambridge: Harvard University Press, 1997.

339 Exemplificativamente, pode-se dizer que um grupo celebra acordos com parlamentares para a aprovação de uma lei que concederia a redução de tributos, o que geraria ganhos de um milhão de reais por ano (trazido a valor presente), e esta lei vigoraria por 10 anos. O valor econômico desta lei para o grupo beneficiado seria de dez milhões de reais e o grupo estaria disposto a investir qualquer valor inferior a este montante para obter um privilégio legal.

340 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

341 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

e respectivos grupos de interesse e eleitorado, envolvidos. Entretanto, o baixo custo faz com que tais atos sejam facilmente alterados ou revogados, possuindo menor durabilidade.

Deste modo, Emendas Constitucionais, leis complementares e leis têm maior custo para a obtenção, mas igualmente maior valor em razão de terem maior durabilidade do que atos normativos infralegais.[342]

Assim, os custos para a celebração do acordo político, a durabilidade do acordo e o valor obtido em decorrência do acordo determinam a espécie normativa que será utilizada pelos grupos de interesse e pelas autoridades políticas em cada circunstância.

Para as autoridades eleitas, a edição de atos infralegais pode ser a recompensa dada pelo Executivo a determinados parlamentares, lideranças e partidos em troca de apoio em votações e participação na base de sustentação do Executivo no Congresso. Por outro lado, a aprovação de uma lei é o resultado da barganha entre as lideranças de partidos e os parlamentares, cada um com seus próprios interesses e circunscrições eleitorais a serem atendidos[343].

Assim, em que pese o fato de os atos infralegais possuírem menor valor no mercado da política, em razão da sua menor durabilidade, esses tornam possível ao parlamentar ou o partido receber, individualmente, o crédito pela influência exercida no Executivo perante a sua circunscrição eleitoral, reivindicando a sua atuação na defesa daqueles que representa. Assim, o parlamentar, juntamente com seu partido, pode clamar para si o crédito político, perante os eleitores e grupos políticos, pela influência perante o Executivo, sem dividir este bônus com os demais partidos e parlamentares, que não tiveram participação[344].

Situação diferente ocorre com a aprovação de leis, na qual o crédito político da aprovação de uma lei é dividido com todos os demais participantes da aprovação do projeto, seja nas comissões ou votações no Congresso[345], conforme apresentar-se-á adiante ao tratar dos aspectos políticos da delegação normativa.

Com isso, a possibilidade de contestar judicialmente a aplicação e o conteúdo de leis e atos normativos infralegais faz com que o Judiciário se constitua em uma arena para a qual as disputas políticas se deslocam. Neste caso, a dificuldade de celebrar um

342 *Idem.*
343 *Ibidem.*
344 *Ibidem.*
345 *Ibidem.*

acordo político, ou a atuação de grupos prejudicados pelos acordos celebrados para a elaboração de legislação, faz com que o Judiciário seja convocado a atuar[346].

A revisão judicial da legislação gera, de um lado, a elevação dos custos para a celebração de acordos, que devem prever os investimentos necessários em disputas judiciais. Por outro lado, as expectativas suscitadas pela atuação do Judiciário fazem com que se alterem os termos de acordos para padrões que se presume que serão aceitos pelos magistrados por seguirem orientações deixadas na jurisprudência e precedentes[347].

A atuação do Judiciário, igualmente, possui o importante papel de determinar o nível de estabilidade e durabilidade de acordos políticos, fazendo parte dos riscos e contextos nos quais são celebrados[348]. Essa afirmação inclui a expectativa sobre os acordos celebrados pelos constituintes, ao elaborarem a Constituição e incluírem no texto constitucional regras como a legalidade tributária.

No contexto do presente trabalho, a atuação do Judiciário ao mercado da política gera expectativas sobre o conteúdo e as modalidades de acordos políticos a respeito da tributação. Indicam o que poderia ser feito pela elaboração de atos infralegais, por leis ou mesmo apenas por emendas à Constituição, por exemplo.

Antes de apresentar os efeitos econômicos e políticos das mudanças nos precedentes apontados, a respeito da legalidade tributária, aborda-se a delegação de competência normativa. Assim, utilizando o modelo apresentado de mercado da política, desenvolvem-se as limitações jurídicas e as razões para as decisões entre celebrar acordos por leis ou por atos normativos infralegais, sob a premissa de racionalidade dos agentes.

---

346 ELHAUGE, Einer R.. Does Interest Group Theory Justify More Intrusive Judicial Review? **Yale Law Journal**, New Haven, v. 1, n. 101, p. 31-110, dez. 1991.

347 *Idem*.

348 LANDES, William M.; POSNER, Richard A.. The Independent Judiciary in an Interest-Group Perspective. **Journal Of Law And Economics**, S.l., v. 3, n. 18, p. 875-901, jan. 1975; ELHAUGE, Einer R.. Does Interest Group Theory Justify More Intrusive Judicial Review? **Yale Law Journal**, New Haven, v. 1, n. 101, p. 31-110, dez. 1991.

Capítulo 3. Teoria econômica da deslegalização da tributação

A presente tese investiga os efeitos de uma possível mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária, abandonando um modelo de reserva legal absoluta que não permite delegação normativa ou o uso de conceitos indeterminados em lei, para a adoção de um modelo de legalidade que permite a edição de *standards* normativos a serem complementados pela regulação. Assim, antes da alteração, o legislativo não poderia optar por editar leis que delegassem competência normativa, mas passaria a ter a faculdade de fazê-lo.

Parte-se da premissa, portanto, que mesmo em casos nos quais não há a delegação expressa de competência normativa em lei, a deslegalização é uma escolha do Congresso, que poderia optar pelo uso de termos mais precisos. Assim, assume-se que tal escolha implica em alterações na dinâmica de relacionamento entre autoridades políticas, entre si, também de grupos de interesse.

Isso posto, entende-se que tal alteração na aplicação do princípio da legalidade produz impactos sobre o comportamento dos agentes políticos. Espera-se uma mudança na forma como acordos políticos que antecedem a edição de legislação sobre tributação são celebrados, especialmente nas relações entre grupos de interesse, parlamentares e o Executivo.

Para responder quais seriam os impactos no comportamento dos agentes políticos envolvidos, na forma como a legislação tributária passaria a ser editada e os impactos desta mudança, elaborou-se um modelo econômico da deslegalização da tributação.

No primeiro tópico, apresenta-se a revisão da literatura, com foco na Escola das Escolhas Públicas, sobre os incentivos aplicáveis a todos os ramos do Direito para que os legisladores optem por transferir as competências normativas ao Executivo. As situações abordadas englobam tanto pelo uso de termos vagos, quanto pela delegação expressa no texto legal.

No segundo tópico, abordam-se os incentivos específicos aos quais os agentes políticos estão sujeitos na elaboração de legislação sobre tributação. Entre esses, menciona-se o impacto político-eleitoral de tributar, o uso da tributação para a prática de busca e de extração de renda e o uso de "justificativas morais" na tributação.

O terceiro tópico versa, especificamente, sobre as razões para a deslegalização da tributação, descrevendo o comportamento esperado das autoridades políticas em um contexto permissivo à delegação normativa.

No quarto tópico apresentam-se alguns efeitos econômicos e sociais da deslegalização da tributação, especialmente nas ineficiências que produz e possibilidades de intensificar o clientelismo no capitalismo brasileiro.

3.1 Razões políticas para a deslegalização normativa

A questão que se pretende abordar neste tópico, é saber quais razões levam o Legislativo a transferir ao Executivo amplas parcelas de competência normativa, em alguns assuntos, enquanto elabora leis detalhadas e com baixo nível de discricionariedade normativa em outros. Igualmente, quais razões levam o Executivo a expandir sua atividade normativa em temas sobre os quais o governo poderia tentar aprovar leis no Congresso.

Conforme se apresenta neste tópico, a escolha pela deslegalização normativa possui ligação com os custos de transação existentes nas negociações para elaborar leis e normas infralegais. Neste contexto, em situações nas quais o custo de transação para a edição de leis é muito elevado, existe uma tendência à transferência da instância de deliberação para o Executivo[349].

Aspectos que devem ser considerados enquanto parte do custo de transação para a aprovação de leis são o número de grupos de interesses atuando em posições conflitantes, a complexidade técnica do assunto e a frequência de atualização necessária, bem como o impacto eleitoral[350].

Existem, ainda, razões de autonomia e conexão eleitoral a serem consideradas pelo Congresso na escolha entre delegar a competência normativa ou não. Entre os motivos estão a possibilidade de controle ou influência sobre os atos do Executivo e o impacto eleitoral do aumento da discricionariedade da administração[351].

Neste contexto, existem razões louváveis para a deslegalização normativa, que pode ocorrer para aproveitar o melhor conhecimento técnico de agências ou órgãos

[349] EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 30-31.

[350] *Idem*, p. 30-31.

[351] *Ibidem*, p. 47-48.

públicos, para evitar processos legislativos custosos e morosos para a edição de normas de menor valor econômico ou político, bem como para reduzir a sua carga de trabalho visando focar os recursos limitados do Legislativo em assuntos de maior relevância[352].

Por sua vez, o mercado da legislação e a conexão entre a atuação dos atores políticos com os processos eleitorais geram razões problemáticas e socialmente indesejáveis para a deslegalização normativa.

Assim, o Congresso pode decidir pela deslegalização para evitar tomar decisões difíceis; evitar a responsabilidade por decisões impopulares e transferir o ônus ao Executivo; facilitar a elaboração de esquemas obtenção de renda (*rent seeking*) e de extração de renda (*rent extraction*)[353]. Somam-se a esses fatores a possibilidade de obtenção individual de créditos pela regulação por parte dos parlamentares[354] e a possibilidade do Executivo de implementar programas de governo sem realizar acordos no Congresso, especialmente em cenários desfavoráveis ao governo[355].

Nesse contexto, este tópico apresenta as razões gerais para a deslegalização normativa que permeiam todas as áreas do Direito Público. A escolha por apresentar estes aspectos decorre do fato de que igualmente se aplica, com devidas adaptações, à deslegalização da tributação, a qual será abordada em tópico específico.

Desse modo, este tópico se inicia com uma breve revisão do assunto na literatura jurídica, apontando as razões e limitações da deslegalização, de forma genérica, no Direito Público.

Posteriormente, apresentam-se a relação entre delegação normativa e custos de transação e o modo pelo qual influenciam as escolhas do Congresso entre diferentes modalidades de acordos políticos.

Ligados ao aspecto de custos de transação, abordam-se a deslegalização de normas de baixo valor político; elevado custo para adquirir informações; que demandam conhecimento técnico especializado; ou que necessitam de atualizações constantes.

---

352 STEARNS, Maxwell L.; ZYWICKI, Todd J. **Public Choice Concepts and Applications in Law**. Saint Paul: Thompson Reuters, 2009, p. 367.

353 *Idem*, p.367; EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 30-31.

354 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

355 PEREIRA, Carlos; POWER, Timothy J.; RENNÓ, Lucio. Under What Conditions Do Presidents Resort to Decree Power? Theory and Evidence from the Brazilian Case. **The Journal Of Politics**, [s.l.], v. 67, n. 1, p. 178-200, fev. 2005.

Investigam-se, igualmente, as normas com elevado custo de transação em razão da existência de múltiplos interesses divergentes, que resultam em dificuldades para a formação de maioria necessária para a aprovação em processo legislativo.

Entre as razões para a deslegalização normativa que se relacionam ao impacto eleitoral da legislação, por sua vez, aborda-se a possibilidade de transferir a culpa ao Executivo por decisões impopulares e evitar ter de tomar decisões difíceis.

Assim também, trata-se das possibilidades de aumento de ganhos individuais na deslegalização normativa a parlamentares por exercerem influência sobre o Executivo. Tais ganhos ocorrem em razão da redução de custos de transação para as práticas de obtenção de renda (*rent seeking*), empreendedorismo político e extração de renda (*rent extraction*).

3.1.1 A deslegalização normativa na literatura jurídica brasileira

Antes de prosseguir para as explicações teóricas a respeito das razões políticas e dos efeitos da delegação normativa sobre o comportamento das autoridades políticas, é necessário realizar uma breve exposição sobre o tratamento dado ao tema pela literatura jurídica.

Tal apresentação busca contextualizar as maneiras pelas quais a legalidade administrativa é vista como instituto a limitar o comportamento das autoridades políticas.

Essas posições doutrinárias apresentam, ainda, diferentes visões sobre a forma de controle realizado pelo Judiciário sobre as atividades do Executivo, com finalidades e valores distintos a serem alcançados.

Neste contexto, Cyrino[356] cataloga as posições doutrinárias sobre a legalidade administrativa em três categorias: (i) a doutrina da indelegabilidade; (ii) a corrente principiológica e (iii) a corrente pragmática.

Este tópico aborda cada uma destas correntes doutrinárias para, posteriormente, relacionar a evolução das posições doutrinárias com a literatura econômica e política a respeito do tema.

[356] CYRINO, André. **Delegações Legislativas, Regulamentos e Administração Pública**. Belo Horizonte: Forum, 2018, p. 199-200.

3.1.1.1 A doutrina da indelegabilidade

Para a parte da doutrina, a legalidade administrativa deve ser encarada de forma restritiva, com vinculação da atividade regulamentar ao texto legal, ao qual se sujeita em caráter hierárquico[357].

Neste sentido, assume-se a hierarquia normativa, no modelo da pirâmide de Kelsen, onde os atos normativos devem respeitar os limites semânticos expostos pela norma hierarquicamente superior.

De tal modo, a atividade regulamentar da Administração se sujeitaria diretamente à lei, não cabendo ao Executivo, portanto, o papel de realizar julgamentos de adequação do texto legal à Constituição, ou mesmo de ultrapassar os limites legais para concretizar valores constitucionais[358].

Desse, esta corrente doutrinária se assenta em uma premissa reforçada de separação dos poderes, na qual as funções estatais são definidas de forma clara através da divisão de prerrogativas políticas. Em um contexto de representatividade democrática, entendem que a divisão de tarefas estabelecida constitucionalmente denota uma escolha pela primazia do Legislativo, na atividade normativa, por ser composto por um número maior de membros, o que faria tal poder mais apto para atingir os anseios da população.[359]

Assim, a atividade regulamentar gravitaria em torno da "lei", que deveria ser seguida pelas autoridades do Executivo e que serviria de parâmetro de controle ao Judiciário. Eventuais análises de constitucionalidade de regulamentos ocorreriam em um segundo momento, após a análise da legalidade, sem excluir a possibilidade de o Judiciário considerar a própria lei como inconstitucional.

3.1.1.2 A corrente principiológica

A corrente principiológica representa um movimento de constitucionalização do Direito Administrativo, em um discurso para legitimar a atuação da Administração sem a intermediação do legislador, quando esta possuir fundamentos constitucionais-principiológicos[360].

---

357 *Idem*, p. 200.

358 MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 343-345.

359 CYRINO, André. **Delegações Legislativas, Regulamentos e Administração Pública**. Belo Horizonte: Forum, 2018, p. 200-201.

360 *Idem*, p. 202.

Nesse contexto, a deslegalização normativa e a expansão da atividade regulamentar não representaria qualquer problema e se trataria de um efeito comum e esperado da constitucionalização do Direito Público.

Dessa maneira, seria possível ao Administrador exercer a atividade regulamentar aplicando diretamente o texto constitucional, enquanto fundamento, ainda que isso seja feito sem que possua previsão em lei, ou, até mesmo, em contrariedade ao texto legal. A aplicação de princípios como fundamento para a regulamentação seguiria a tendência de se afastar do legalismo excessivo para concretizar valores positivados constitucionalmente[361].

Tal posição, entretanto, igualmente encontra críticas na literatura jurídica. Nesse sentido, Sundfeld[362] aponta que o excesso de indeterminação representado pelos princípios poderia servir para justificar expansões indevidas de competências materiais, ou burlar limitações processuais, por parte de gestores públicos.

De acordo com Cyrino[363], essa corrente possui o potencial de subordinar a Administração a um forte direcionamento a ser exercido pelo Judiciário. Na ausência de parâmetros precisos, em razão da desnecessidade de seguir o texto legal, caberia ao Judiciário exercer o controle da atividade de ponderação realizada durante o exercício regulamentar e haveria um reforço da capacidade de controle das atividades do Executivo por juízes.

3.1.1.3 A corrente pragmática

Há parte da literatura jurídica, por sua vez, que entende que a atividade normativa que transborda a existência de standards legais, realizada pela Administração, ocorre e se fundamenta por questões pragmáticas. Há momentos em que o Estado é demandado e não há previsão legal expressa (ou apenas regras genéricas) que compreenda a melhor forma de solucionar os problemas.

Desse modo, defende-se um abrandamento da legalidade administrativa por questões de inevitabilidade ou mesmo de necessidades pautadas por resultado de experiência administrativa realista[364].

---

361 ABBOUD, Georges. **Jurisdição Constitucional e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 473-476; BINENBOJM, Gustavo. **Uma Teoria do Direito Administrativo**: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014, p. 36-38.

362 SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito Administrativo para Céticos**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 212-215.

363 CYRINO, André. **Delegações Legislativas, Regulamentos e Administração Pública**. Belo Horizonte: Forum, 2018, p. 203.

364 SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito Administrativo para Céticos**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p.

Tal postura assume que o Executivo possui condições institucionais de dar respostas mais rápidas à realidade cambiante atual. Igualmente, possui maior capacidade de agregar informações técnicas para que se organizem decisões normativas. Assim, a legalidade administrativa deveria ser ponderada em sua aplicação juntamente com o princípio da eficiência[365].

O debate a respeito da eficiência estatal e da expansão da atividade administrativa regulamentar, entretanto, possui alguns limites quando tratada exclusivamente por argumentação jurídica, como exposto adiante.

3.1.1.4 A deslegalização e o debate jurídico sobre a eficiência estatal

Apesar de existirem autores, na literatura jurídica abordada, que apontem para ganhos de eficiência através da realização da atividade normativa pelo Executivo, as situações nas quais isso é vantajoso não estão claras. Tal aspecto decorre, em grande parte, pelas limitações das ferramentas jurídicas para apresentar soluções à questão apresentada.

Desse modo, a literatura aponta para a necessidade de se investigar, caso a caso, a adequação de edição de atos normativos com base em aplicação de princípios e em argumentação por consequencialismos.

Tal forma de análise, igualmente, ignora os aspectos políticos que ultrapassam os de estabilidade normativa, tempo de resposta estatal e a aquisição de informações técnicas.

Em contraposição às análises estritamente jurídicas, adiante são tratados os aspectos que influenciam as decisões tomadas pelo Parlamento que resultem na escolha de editar uma lei que transfira poderes normativos ao Executivo. Tal abordagem, pautada por ferramentas da Ciência Econômica e da Ciência Política, possui ligação com os dividendos político-eleitorais a serem recebidos pelos participantes do mercado legislativo e os custos de transação existentes.

3.1.2 A deslegalização normativa e custos de transação

Considera-se a elaboração de legislação como fruto de acordos políticos que ocorrem em diversas etapas de negociação na medida em que, para serem editados, precisam ser aprovados em instâncias distintas. Assim, o número de envolvidos e a quantidade de

236-248,

365 CYRINO, André. **Delegações Legislativas, Regulamentos e Administração Pública**. Belo Horizonte: Forum, 2018, p. 205-207.

pontos de aprovação definirá o custo de transação, com influência no tipo de acordo celebrado.

Nesse contexto, apesar da deslegalização normativa representar uma perda de atribuições para o Congresso, será sempre uma opção considerada pelos parlamentares quando o custo de transação para delegar for inferior ao de elaborar uma lei, ao mesmo tempo em que os ganhos e perdas político-eleitorais compensarem a perda de atribuições[366].

Além do número de participantes e interesses envolvidos, soma-se ao custo total de transação a quantidade de pontos de veto existentes no processo de elaboração da norma nos quais o projeto é objeto de novas barganhas para ser aprovado[367].

O processo legislativo para a elaboração de uma lei envolve custos de transação criados pela existência de diversos pontos de veto. Por exemplo: (i) conseguir um número mínimo de assinaturas em cada uma das casas legislativas ou adquirir o apoio do Executivo para que este envie o projeto de lei ao Congresso; (ii) posteriormente, esse projeto precisa ser aprovado nas comissões temáticas; (iii) ser aprovado no plenário da casa legislativa de origem e na casa legislativa revisora; (iv) passar pelos vetos presidenciais; (v) por fim, pela votação dos vetos na casa de origem.

Cada ponto de veto, por sua vez, possui seus próprios custos de transação para serem superados, muitos destes com uma grande quantidade de participantes ou inúmeros procedimentos a serem preenchidos[368].

A aprovação de um decreto, por sua vez, possui uma quantidade substancialmente menor de pontos de veto e participantes envolvidos. Assim, a aprovação de um ato normativo infralegal possui como principal obstáculo a construção de um acordo entre os interessados e o chefe do Executivo. Isso pode envolver a celebração de um pacto entre um grupo de interesse e um (ou alguns) parlamentar(es), para que exerçam influência sobre o Executivo em troca de apoio em projetos de interesse do governo[369].

Nesse sentido, utilizando como premissa a lógica da ação coletiva, na qual grupos pequenos e organizados possuem maiores condições para atuar politicamente[370] para

366 EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 47-48.

367 TSEBELIS, George. **Veto players:** How political institutions work. Princeton: Princeton University Press, 2002, p. 16.

368 STEARNS, Maxwell L. **Public Choice and Public Law**: Readings and Commentaries. Saint Paul: Thompson Reuters, 1997, p. 410.

369 ARANSON, Peter H.; GELLHORN, Ernest; ROBINSON, Glen O. Theory of Legislative Delegation, **Cornell Law Review**, volume 68, n. 1, 1982.

370 Conforme apresentado no item 2.2.3.

obter legislação que gere privilégios concentrados ou barrar legislação que gerem custos concentrados, Stearns[371] elaborou uma matriz de escolhas para a delegação legislativa. Igualmente, fez constatações de que os custos de transação para a aprovação de legislação estão ligados à quantidade de pontos de veto e ao número de grupos de interesse envolvidos nas barganhas,

Ressalva-se que esta matriz pretende explicar a delegação normativa apenas com base no critério de custos de transação na relação entre grupos de interesse e autoridades políticas, ignorando outros aspectos que serão apresentados posteriormente, como ocorre com o empreendedorismo político e a extração de renda. Tal análise, igualmente, ignora as especificidades referentes à legislação tributária, que será tratada adiante. Ainda assim, oferece um parâmetro consistente para iniciar o debate sobre as escolhas normativas.

Desse modo, a matriz de decisões dos parlamentares, entre elaborar alguma lei, deixar de elaborar leis ou delegar, apresenta dois eixos: vertical para a distribuição de custos criados por uma proposição legislativa, movendo-se de baixo para cima na medida em que se tornam menos dispersos e mais concentrados. No eixo horizontal, está a distribuição dos benefícios, que vão de dispersos a concentrados ao se deslocar da esquerda para a direita[372]:

Quadro 1 - – Benefícios e custos, distribuídos e concentrados

	Benefícios distribuídos difusamente	Benefícios concentrados
Custos distribuídos difusamente	Primeiro Quadrante: Esta desejável categoria de lei tende a ter produção escassa na medida em que os atores políticos costumam exercer pouca pressão para a elaboração e aprovação. Alternativamente, quando o momento político gera pressões tanto do lado dos custos quando dos benefícios, pode ocorrer a delegação normativa para evitar conflitos no Congresso. Exemplos: algumas respostas legislativas contra o aquecimento global; algumas normas sobre o sistema público de saúde.	Segundo Quadrante: Em razão de pequenos grupos organizados exercerem pressão desproporcional ao número de pessoas que suportam os custos, existe uma tendência de excesso de oferta de leis que atendem a grupos de interesse. Exemplos: subsídios estatais a indústria; criação de verbas indenizatórias variadas a algumas categorias de burocratas.

371 STEARNS, Maxwell L. **Public Choice and Public Law**: Readings and Commentaries. Saint Paul: Thompson Reuters, 1997, p. 407.

372 *Idem*, p. 407.

	Benefícios distribuídos difusamente	Benefícios concentrados
Custos concentrados	Terceiro quadrante: A atuação desproporcional de grupos pequenos para evitar ter de suportar os custos oriundos de medidas que trazem benefícios difusos faz com que existem poucas leis com esta configuração. Excepcionalmente, em contextos políticos favoráveis para a prática de empreendedorismo político, podem ser editadas leis de características populistas que elegem algum grupo impopular para suportar o ônus da lei. Exemplos: congelamento de preços de aluguéis; imposto sobre grandes fortunas.	Quarto quadrante: Por causa dos intensos conflitos entre grupos que se beneficiam e que suportam o ônus, os parlamentares normalmente delegam a matéria para ser decidida pelo Executivo. Deste modo é possível clamar o crédito perante grupos pelas decisões que lhes são favoráveis e transferir a culpa quando o resultado é desfavorável. Exemplos: regulação que imponha custos a algumas indústrias e ganhos a outras, em relações de cadeias produtivas ou concorrenciais.

Fonte: STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 448

Desse modo, segue-se a lógica da ação coletiva, na qual os indivíduos são menos propensos a investir recursos na defesa de bens públicos ou de uso coletivo, dada a possibilidade de atuar como caroneiro que os potenciais beneficiários possuem[373, 374].

Por outro lado, há incentivos fortes para investir recursos na atividade política para a aquisição de privilégios diretos a grupos pequenos e identificáveis. Nesse caso, os ganhos individuais são maiores e o problema de caroneiros é reduzido pela possibilidade de controle, ao serem os membros poucos e identificáveis[375].

A mesma lógica se aplica à predisposição para o exercício de lobby contrário, em resistência aos custos impostos. Existe a tendência à menor contraposição a custos dispersos, de pequena monta a um número grande de pessoas, do que custos concentrados a serem suportados por um grupo pequeno[376].

Há, portanto, maiores chances de fornecimento de leis em casos nos quais os benefícios são concentrados e os custos distribuídos difusamente. Igualmente, há menores chances de leis serem elaboradas em situações nas quais os benefícios são distribuídos difusamente e os custos são concentrados.

Entretanto, quando ocorrem situações nas quais um grupo de interesse se beneficiaria às custas de outro grupo que se encontra em posição oposta, com pressões tanto para a elaboração quanto para a não elaboração de legislação, os parlamentares podem optar por deixar ambos os lados clamarem vitória no processo legislativo. Nesse caso, pode

373 Conforme apresentado no item 2.2.3.

374 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 448.

375 *Idem*, p. 448.

376 *Ibidem*, p. 448.

ser aprovado um texto de caráter mais amplo ou genérico, que atende às expectativas de todos os interessados, mas que demandará a atividade criativa do Executivo na sua concretização, através da regulamentação. Em muitas situações, a delegação da matéria pode ser expressa para que seja regulada pelo Executivo, delimitando quais os órgãos competentes para tanto[377].

A matriz apresentada permite algumas constatações sobre a elaboração de legislação que serão utilizadas adiante para apresentar alguns casos nos quais há a tendência a delegação normativa. Entretanto, há aspectos institucionais definidos na Constituição, especialmente na organização dos Poderes e características do processo eleitoral, além de especificidades do processo legislativo e das regras de competência, que aumentam a complexidade da análise.

Inicia-se a apresentação, adiante, de situações que possuem ligação mais próxima aos aspectos de custos de transação por oposições entre lobbies e grupos desorganizados. O tópico tratará de questões institucionais, relacionadas à deslegalização, ligadas ao processo eleitoral e ao empreendedorismo político.

Em tópico adiante, retoma-se esse debate apresentando os incentivos específicos aplicáveis à legislação tributária.

3.1.3 A deslegalização como mecanismo para reduzir o custo de produção de leis

Conforme apresentado, a produção de leis possui custos de transação elevados, e isso ocorre não apenas em razão dos diversos pontos de veto que o processo legislativo possui. Igualmente, possui custos relacionados à grande quantidade de pessoas envolvidas e dos recursos escassos do Legislativo para lidar com todas as demandas políticas do país, especialmente para editar leis com elevado nível de detalhamento.

Neste sentido, conforme apontam Erlich e Posner[378], quando uma proposta é controversa, e quanto maior é o número de pessoas envolvidas em uma deliberação coletiva, maiores são os custos de negociação para se obter acordos. Da mesma maneira, quanto mais detalhados forem os textos a serem elaborados, mais recursos precisam ser gastos para decidir sobre cada detalhe ou proposição.[379]

---

377 *Ibidem*, p. 449; EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 31-32.

378 ERLICH, Isaac; POSNER, Richard A. An Economic Analysis of Legal Rulemaking. **The Journal of Legal Studies**, S.l., v. 3, n. 1, p. 257-286, jan. 1974.

379 SHEPSLE, Kenneth; WEINGAST, Barry R. Structure-Induced Equilibrium and Legislative Choice. **Public Choice**, S.l., v.1, n. 37, jan. 1981.

Igualmente, existem situações nas quais interesses conflitantes, devidamente representados por parlamentares, competem para a aprovação de uma lei, elevando a complexidade das disputas e dificultando a celebração de acordos. Nesses casos, é mais provável a aprovação de textos simples, menos elaborados, que atendam aos interesses dos principais grupos, apesar de, na prática, não negociar especificidades[380].

Assim, temos que a adoção de textos vagos possui menor custo de transação para a aprovação do que textos minuciosos, com diversos aspectos a serem negociados. O uso de termos vagos e amplos, entretanto, faz com que o Executivo tenha que especificar o sentido destes termos de forma mais concreta através da regulamentação, transferindo as disputas entre grupos distintos para outra esfera de deliberação, ainda que objeto de acordos mais instáveis e de menor duração, que mudam os termos conforme o cenário político[381].

Por outro lado, como os recursos do Legislativo são escassos, o tempo que é utilizado em debates e votações é limitado. Assim, os parlamentares precisam fazer escolhas sobre quais projetos serão incluídos na pauta de votações. Desse modo, projetos considerados de menor interesse podem demorar um longo período para serem aprovados. Tal demora igualmente representa custos de oportunidade que podem ser reduzidos pela delegação[382].

Assim, Epstein e O'Halloran[383] afirmam que haverá a delegação normativa sempre que os custos de elaborar uma lei forem elevados e os benefícios forem reduzidos.

É através da delegação que se torna possível otimizar os recursos do Congresso, transferindo ao Executivo a elaboração de normas de baixo valor econômico e político-eleitoral para que guardem os seus esforços para discutir assuntos de maior relevância (ao menos quanto às prioridades dos legisladores)[384].

Igualmente, pela delegação, reduz-se os custos para lidar com situações que demandam conhecimento técnico especializado e elevado custo informacional,

---

380 FARBER, Daniel A.; FRICKEY, Philip P. **Law and Public Choice**: A critical introduction. Chicago: The Universityof Chicago Press, 1991, p. 81.

381 EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 30-33.

382 SHEPSLE, Kenneth; WEINGAST, Barry R. Structure-Induced Equilibrium and Legislative Choice. **Public Choice**, S.l., v.1, n. 37, jan. 1981.

383 EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 43.

384 ARANSON, Peter H.; GELLHORN, Ernest; ROBINSON, Glen O. Theory of Legislative Delegation, **Cornell Law Review**, volume 68, n. 1, 1982.

ou atualização constante. São situações que tratam de regras técnicas ou regulações setoriais bastante específicas[385].

Existe, entretanto, uma outra face para esta moeda: a delegação normativa reduz os custos para a produção pública de bens privados. Nesse caso, aumentam as possibilidades de elaborar legislação que atenda apenas o interesse algum grupo específico, em caso de busca de renda (*rent seeking*)[386].

Assim, o custo para grupos de interesse, para obter uma legislação que é capaz de gerar privilégios, também passa a ser muito menor do que passar pelo processo legislativo. Retirando-se a necessidade de ter de fazer lobby em diversas instâncias e passar por diversos pontos de veto, com barganhas em cada um desses pontos.

O aspecto da redução de custos para a obtenção de legislação de *rent seeking*, tanto no que concerne aos grupos de interesse, quanto para as autoridades políticas, que ocorre através da regulação, é tratado adiante. Igualmente, os aspectos ligados à tributação são abordados em tópico específico.

Aqui, dois pontos precisam ser tratados no que concerne ao aspecto de redução de custos de transação antes de se avançar sobre as razões para a delegação.

Primeiro é que quando os parlamentares decidem pela delegação, precisam lidar com a perda de controle de parte das atribuições que possuíam e a possibilidade de que a relação com o Executivo passe por problemas de agente-principal[387, 388].

Em um contexto de conexão eleitoral, além da otimização dos recursos do Congresso, a delegação é feita também para atender interesses de eleitores e grupos de interesse. Assim, por um lado, cria-se a possibilidade de recompensar esses atores políticos a um menor custo. Por outro, corre-se o risco de o Executivo passar a atuar de forma divergente aos interesses dos parlamentares.

No sistema político brasileiro, de presidencialismo de coalizão, o Congresso possui mecanismos para estabelecer limitações sobre a atividade regulamentar e exercer influência sobre os atos do Executivo. Tais ferramentas podem, ainda, estabelecer salvaguardas para evitar alterações bruscas na legislação em momentos de mudanças de grupos que controlam segmentos da Administração.

---

385 EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 30-33.

386 ARANSON, Peter H.; GELLHORN, Ernest; ROBINSON, Glen O. Theory of Legislative Delegation, **Cornell Law Review**, volume 68, n. 1, 1982.

387 Conceito abordado no item 2.2.3.2.

388 MOE, Terry M. Political Institutuins: The neglected side of the story. **Journal of Economics, Law and Organization**, S.l., v. 6, Edição Especial, p. 213-253, abr. 1990.

Tais mecanismos, como tratados em tópico adiante, passam por limitações instituídas pelos parlamentares através da elaboração de textos mais descritivos, que denotem uma menor carga de discricionariedade em sua aplicação, como também pela elaboração de regras processuais, de estrutura de órgãos com funções normativas e garantias de estabilidade a ocupantes de cargos. Do mesmo modo, o design das instituições pode fazer com que algumas opções políticas se mantenham estáveis, sob o controle de alguns grupos ou com menor nível de pressão político-eleitoral.

Uma vez feita a escolha entre delegar – e o quanto delegar, alterações nessas regras igualmente passam a possuir custos de transação elevados e precisam passar pelo processo legislativo com os respectivos pontos de veto citados. Considerando o aspecto de conexão eleitoral que as decisões políticas possuem, uma escolha vantajosa a parlamentares em um dado contexto, a curto prazo, pode ser desvantajosa em outro momento, mas de difícil mudança[389].

Desse modo, os poderes recebidos pelo Executivo, em determinado momento político, podem ser utilizados em outra ocasião para reduzir o poder de barganha dos parlamentares e fortalecer o governo, no futuro[390]. O aspecto de enfraquecimento do Congresso, enquanto instituição, igualmente é tratado adiante.

Antes de avançar para aspectos apontados sobre a decisão da deslegalização, o item seguinte aborda os benefícios político-eleitorais obtidos pelos parlamentares na delegação normativa pela possibilidade de transferir a culpa, ao Executivo, por decisões impopulares. Igualmente, aborda-se a possibilidade que os parlamentares possuem de clamar crédito perante eleitores e recompensa grupos de interesse, pelas vezes que o ente delegado produz resultados com apelo eleitoral.

3.1.4 A deslegalização como meio para transferir a culpa por medidas impopulares e evitar ter de tomar decisões difíceis

Em um contexto de conexão eleitoral, no qual os parlamentares possuem incentivos para atender os interesses de seus eleitores e grupos de interesse que formam uma base de apoio, é de se esperar que os parlamentares não possuam incentivos para aprovar leis impopulares ou tomar decisões difíceis, a não ser que sejam devidamente recompensados.

---

389 *Idem*.

390 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

O Executivo, por sua vez, em razão do caráter majoritário da escolha de suas autoridades, possui menos incentivos para atender demandas particularistas. Ainda assim, precisa barganhar com os parlamentares a aprovação de projetos de interesse difuso ou que sejam capazes de produzir efeitos econômicos propícios para a governabilidade.

A delegação, em questões difíceis ou matérias impopulares, é um mecanismo que os parlamentares utilizam para reduzir o impacto de tomar decisões. Assim, transfere-se a culpa por medidas impopulares e os parlamentares podem sempre afirmar, perante os eleitores e grupos de interesse, que não possuem ligação com as decisões tomadas em outra esfera estatal e que essas medidas foram tomadas pelo Executivo[391].

Por outro lado, em questões nas quais existe a reserva de lei ou a necessidade de que o Congresso apresente uma solução, é possível que os parlamentares optem por um texto amplo e brando, deixando a tarefa de delimitar os detalhes para a atividade regulamentar. Desse modo, assumem para si os créditos por terem apresentado soluções aos problemas políticos dos quais são demandados, ao mesmo tempo que transferem a culpa ao Executivo por impor custos e tomar medidas impopulares[392].

Além desses aspectos ligados aos custos de elaborar leis, a deslegalização é um mecanismo utilizado pelos parlamentares para angariar e recompensar o apoio de grupos de interesse, além de realizar atos de empreendedorismo político e extrair renda. Para que os objetivos almejados pelos parlamentares sejam alcançados, entretanto, é necessário lidar com o problema de fiscalizar e controlar os atos do Executivo, nas competências que são delegadas. Tais questões são tratadas nos tópicos seguintes.

3.1.5 A deslegalização enquanto mecanismo para aumentar os ganhos individuais de obtenção de renda

Considerando a premissa de que a deslegalização pode reduzir os custos de transação para a elaboração de legislação, tal expediente pode ser utilizado para a celebração de acordos nos quais o governo passa a produzir bens privados. Deste modo, facilita-se a obtenção de renda pela atividade política (*rent seeking*) e elevam-se os ganhos individuais dos parlamentares.

---

391 EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 32-33.

392 FIORINA, Morris P. Legislative Choice of Regulatory Forms. **Public Choice**, S.l., v. 1, n. 33, p. 46-52, jan. 1982.

Nesse contexto, quando se elabora um dispositivo de lei com texto amplo, vago ou mesmo com determinação expressa de delegação para que precise ser regulamentado pelo Executivo, reduz-se o número de participantes e pontos de veto.

No presidencialismo de coalizão, isso pode significar que parlamentares ou partidos que fazem parte do governo passam a poder recompensar diretamente os grupos de interesse sem ter que passar pelo moroso processo legislativo, mas apenas exercendo influência sobre o Executivo[393].

Assim, quando um partido negocia com o Executivo a indicação de uma pessoa de seus quadros para assumir um ministério, secretaria ou diretoria de uma agência reguladora, passa a exercer controle sobre a atividade regulamentar[394].

Para que os parlamentares recompensem os grupos de interesse que lhe fornecem apoio, portanto, basta que solicitem às lideranças partidárias que influenciem a autoridade ocupante do ministério ou secretaria para que elabore um ato normativo infralegal, com custos muito inferiores a passar pelo processo legislativo[395].

Tal influência pode ser exercida, igualmente, de modo cruzado. O partido que controla um ministério pode solicitar a edição de um ato normativo ao partido que controla outro ministério, enquanto instrumentos de trocas entre os ocupantes do governo. Esta influência cruzada pode ocorrer, inclusive, pela nomeação de ocupantes de cargos de segundo escalão, que servem para que partidos diferentes, que compõem a base governamental, influem ministérios ou secretarias a participar da elaboração dos atos normativos[396].

Por outro lado, a edição de atos normativos infralegais pode ser um dos meios utilizados pelo Executivo para recompensar o apoio de partidos e parlamentares na atuação no Congresso. Assim, como os atos normativos possuem valor político para os parlamentares e grupos de interesse, acabam sendo utilizados como objetos de barganha no mercado da legislação[397].

---

393 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

394 INÁCIO, Magna; REZENDE, Daniela. Partidos legislativos e governo de coalizão: controle horizontal das políticas públicas. **Opinião Pública**, São Paulo, v. 21, n. 2, p.296-335, ago. 2015.

395 ARANSON, Peter H.; GELLHORN, Ernest; ROBINSON, Glen O. Theory of Legislative Delegation, **Cornell Law Review**, volume 68, n. 1, 1982.

396 INÁCIO, Magna; REZENDE, Daniela. Partidos legislativos e governo de coalizão: controle horizontal das políticas públicas. **Opinião Pública**, São Paulo, v. 21, n. 2, p.296-335, ago. 2015.

397 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

Neste contexto, os ganhos políticos recebidos, individualmente, pelo parlamentar que exerce influência para a aprovação de um ato normativo infralegal podem ser superiores aos que receberia pela aprovação de uma lei. Isso ocorre em razão de que, por meio da influência para obter um regulamento, o parlamentar não necessita repartir o crédito com todos os participantes do processo legislativo, como ocorreria na aprovação de uma lei[398].

Em outras palavras, ao se aprovar uma lei, o deputado e o partido que capitanearam o projeto precisam dividir os créditos pela aprovação com todos aqueles que adicionaram emendas ao texto, fizeram discursos pela aprovação do projeto e atuaram nas comissões. Os créditos, portanto, são compartilhados com todos estes atores, fator que reduz ganhos individuais recebidos pela aprovação de um projeto.

Por sua vez, quando um parlamentar exerce influência sobre o Executivo para atender um grupo de interesse, ele clama para si todo o crédito.

Ao grupo de interesse, pela deslegalização, ocorre a redução de custos para obter os bens privados para os quais realiza a atividade de lobby. Bastaria, para tanto, negociar com apenas um parlamentar (ou um pequeno grupo de paramentares), com poucos partidos e com representantes do Chefe do Executivo.

Estas características de aumento de ganhos individuais a parlamentares e redução de custos para celebrar acordos com grupos de interesse possuem uma outra face: a de igualmente reduzirem os custos para a prática de extração de renda (*rent extraction*)[399], conforme é apresentado adiante.

3.1.6 A deslegalização e a atividade de extração de renda

Seguindo os mesmos parâmetros apresentados no item anterior, a competência para editar legislação infralegal igualmente pode ser utilizada para pressionar grupos de interesse e atacar adversários políticos.

Nesse contexto, a deslegalização reduz os custos de transação para que autoridades políticas utilizem ferramentas de extração de renda (*rent extraction*). Assim, o poder recebido pode ser usado para garantir a fidelidade de grupos de apoio, extorquir recursos em troca de proteção contra a transferência de riquezas realizada pelo Estado ou forçar grupos que apoiam adversários políticos a deixarem de fazê-lo[400].

---

398 *Idem*.

399 Conceito apresentado no item 2.2.4.5

400 MCCHESNEY, Fred S.. Rent Extraction and Rent Creation in the Economic Theory of Regulation. **The Journal of Legal Studies**, v. 16, n. 1, p. 101-118, jan. 1987.

Aqui, há que se fazer a ressalva de que a mesma redução de custos que a deslegalização traz para a edição de um ato normativo que cria algum privilégio legal se observa para a revogação deste. Em outras palavras, a mesma caneta que assina uma portaria pode revogá-la.

Assim, quando um grupo de interesse recebe um privilégio legal através de um ato normativo editado em razão da influência exercida por algum parlamentar sobre o Executivo, precisa manter esse apoio ao longo do tempo para que tal ato não seja revogado[401]. O apoio ao parlamentar em questão passa a representar uma proteção contra a revogação de acordos firmados.

Ressalva-se que nem sempre isso ocorre de forma explícita. Pela possibilidade de transferir a culpa, as ameaças de revogação de atos normativos e o oferecimento de proteção podem ser feitas imputando o ônus ao Executivo. Desse modo, o parlamentar pode se apresentar como alguém que atua para proteger as pessoas com quem negocia e para barrar projetos que podem prejudicar aqueles que o apoiam[402].

A mesma lógica, portanto, pode ser utilizada na atuação de parlamentares para angariar apoio de grupos que até então não estavam envolvidos no financiamento de atividades políticas. Pela regulamentação torna-se possível, a baixos custos de transação, gerar uma ameaça de impor elevado ônus econômico. O político, desta maneira, pode se apresentar como aquele que pode evitar o dano, e isso pode ser feito, inclusive, através da influência que exerce sobre o Executivo[403].

Dentre os meios para a atuação exposta, pode ocorrer capitalizando palanque e exposição através de atos de empreendedorismo político, ou do uso de coalizões de evangélicos e contrabandistas (*baptists and bootleggers*), conforme se apresentará adiante.

A extração de renda pode ocorrer, ainda, através de ameaças contra grupos de interesse que apoiam adversários políticos, ou para que deixem de fazê-lo, ou para que mudem de lado e passem a fornecer ativos políticos. Assim, através da participação na coalizão governamental, não apenas se agregam recursos político-eleitorais, como também se torna possível consolidar e enfraquecer grupos opositores[404].

---

401 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 444.

402 MCCHESNEY, Fred S.. Rent Extraction and Rent Creation in the Economic Theory of Regulation. **The Journal of Legal Studies**, v. 16, n. 1, p. 101-118, jan. 1987.

403 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

404 MCCHESNEY, Fred S.. **Money for Nothing:** Politicians, Rent Extraction and Political Extortion. Cambridge: Harvard University Press, 1997.

Como exemplos de uso de extração de renda, pode-se imaginar um sindicato de uma categoria de servidores públicos, que podem ser professores universitários, com ligações com algum partido político.

Na mudança de governo, e com vistas a eliminar a base de apoio do partido opositor, o Executivo pode atuar para dissuadir esse sindicato a parar de fazer oposição, através de ameaças de redução de recursos, demissões ou alterações na dinâmica de trabalho da categoria.

Deputados da base governista, vendo uma oportunidade, podem se apresentar e oferecer proteção contra a atuação estatal. Isso, entretanto, ocorreria em troca de palanque, visando obter visibilidade político-eleitoral perante o grupo representado pelo sindicato. Assim, por ameaças, podem fazer com que um sindicato que estava ligado a um partido ou parlamentar que não compõe a base de governo passe a fornecer apoio e palanque para parlamentares governistas.

No mesmo contexto apresentado, a deslegalização pode ser utilizada para manter a fidelidade da base de apoio ao governo e celebrar acordos duradouros.

Deste modo, para um partido ou parlamentar fazer parte da coalizão de governo implica na possibilidade de participar das decisões do Executivo. Essa participação pode ocorrer ocupando cargos, utilizados para atender aos interesses de grupos aos quais estão ligados. Em outras situações, é possível barganhar a edição de algum regulamento ao ministério ou secretaria específica enquanto recompensa para fazer parte da coalizão[405].

Deixar de apoiar o governo, entretanto, pode implicar na exoneração das pessoas indicadas para preencher cargos com poder regulamentar, ou mesmo na revogação de algum ato normativo editado anteriormente. Em outras palavras, o parlamentar ou o partido acaba se mantendo na base governista em razão da possibilidade de, caso deixe de fazê-lo, não ser possível recompensar os grupos de interesse aos quais estão ligados, desintegrando sua base eleitoral.[406]

Para agregar mais detalhes sobre a atuação de autoridades políticas e grupos de interesse, diante da deslegalização, adiante se apresenta o uso do empreendedorismo político para captura de órgãos públicos ou agências governamentais. Igualmente, se apresenta de que modo as coalizões de evangélicos e contrabandistas podem ser utilizadas para fornecer justificativa moral para tais práticas.

---

405 LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998.

406 *Idem.*

3.1.7 Empreendedorismo político, "evangélicos e contrabandistas" e a captura da atividade regulamentar

Com a redução dos custos para a elaboração de legislação, a deslegalização pode servir de instrumento para reduzir os custos de atuação de autoridades políticas através do empreendedorismo político[407], utilizado para as atividades de obtenção de renda (*rent seeking*) e extração de renda (*rent extraction*).

É através do empreendedorismo político que parlamentares podem escolher medidas que entendam para beneficiar algum grupo de interesse ou que gere clamor social, dependendo do contexto em que se encontra, além de atuar para capitalizar ativos políticos. Assim, vende-se um serviço político através de uma demanda criada pelo próprio parlamentar[408].

Neste contexto, o político pode se utilizar do clamor público sobre algum tema e o contexto social para gerar uma justificativa moral que esconde as reais finalidades das decisões políticas. Assim, pode captar apoio de grupos ideologizados, ao mesmo tempo em que angaria recursos e apoio de grupos econômicos que serão beneficiados pela alteração legal a ser adotada, como ocorre, por exemplo, através da captura dos órgãos que realizam a atividade regulamentar.

Para ilustrar esta questão, Zywicki[409] aponta para a crise econômica gerada pelo sistema bancário nos Estados Unidos. Para conceder uma resposta ao clamor público e aos consumidores, que exigiam soluções, criou-se um órgão que regula e fiscaliza a atividade bancária, delegando amplamente a atividade normativa.

Esse órgão tem o potencial de ser capturado pelos parlamentares que o criaram e por grupos de interesse, que se organizam para escolher os membros do órgão. Assim, passa-se a controlar a atividade regulamentar para que esta sirva a suas preferências, que podem incluir a criação de oligopólios, elevar custos para a entrada de competidores e elevar o custo dos serviços aos consumidores. Tudo isso seria feito sob a justificativa moral, em muitos aspectos falsa, de proteger os consumidores[410].

Em grande parte, a atividade regulamentar e os órgãos públicos que editam e regulamentam as atividades econômicas são objeto de captura por grupos de interesse

---

407 Conceito apresentado no item 2.2.4.4.

408 SIMMONS, Randy T.; YONK, Ryan M.; THOMAS, Diana W.. Bootleggers, Baptists, and Political Entrepreneurs: Key Players in the Rational Game and Morality Play of Regulatory Politics. **The Independent Review**, S.i., v. 3, n. 15, p.367-381, dez. 2011.

409 ZYWICKI, Todd J. The Consumer Financial Protection Bureau: Savior or Menace? **George Washington Law Review**, Washington, v. 81, n. 3, p. 856-928, maio de 2013.

410 *Idem*.

que atuam para nomear e influenciar as autoridades que elaboram os atos normativos infralegais.

Neste ponto, entende-se por captura da regulação quando a atividade regulamentar é realizada sob a influência ou para beneficiar grupos de interesse organizados[411].

A captura que, conforme foi apresentada, ocorre como resultado da atuação de parlamentares ou partidos, especialmente pelo loteamento de cargos no sistema de presidencialismo de coalizão, é classificada por Etzioni[412] em cinco modalidades.

Primeiro, quando grupos de interesse, representando a indústria ou outros grupos de interesse, possuem papel chave na produção dos atos normativos infralegais realizados por algum órgão público.

Segundo, quando já existe uma grande quantidade de regulação em determinada área, lobistas atuam para enfraquecer, diluir ou desregular a legislação que existe para regular a conduta de segmentos econômicos.

Terceiro, quando os grupos de interesse atuam para reduzir as atividades de fiscalização e controle realizados por alguns órgãos.

Quarto, quando grupos de interesse atuam para trocar o órgão responsável pela regulação, transferindo competências para outro setor, onde existem maiores possibilidades de influência sobre a atuação.

Quinto, quando grupos de interesse atuam para fixar preços mínimos ou criar reservas de mercado para garantir níveis de lucratividade para a atividade econômica.

Ressalva-se que, para a Escola das Escolhas Públicas, a captura não ocorre apenas em um contexto de grupos ligados ao setor produtivo, mas sim de grupos com interesses diversos. Deste modo, como exemplo, a captura pode ocorrer para atender interesses de grupos com fundamentos religiosos, ideológicos ou mesmo étnicos[413].

Para ilustrar este raciocínio, cita-se um cenário hipotético no qual um grupo de finalidade ideológica, sob a liderança de algum filósofo-guru, pode se organizar para influenciar autoridades fornecendo, em troca, palanque e votos. Através da influência sobre a Administração, busca nomear pessoas que atuarão nos ministérios ou secretarias para propagar suas ideologias e combater pontos de vista opostos.

---

411 STIGLER, George J., The Theory of Economic Regulation. **The Bell Journal of Economics and Management Science**. Vol. 2, n. 1, p. 3-21, 1971.

412 ETZIONI, Amitai. The Capture Theory of Regulations—Revisited. **Society**, [s.l.], v. 46, n. 4, p. 319-323, maio 2009.

413 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018.

No exemplo dado, em um contexto de empreendedorismo político e uso de justificativas morais, a atuação do grupo que capturou parte do governo pode se realizar através de propagação de clamor social contrário ao ensino de conteúdos de educação sexual propalados como imorais, mas que escondem o interesse real de utilizar da educação para alterar as preferências da população para algum tipo de sistema político diferente do existente.

Em suma, a regulação amplia as possibilidades de se atender grupos de interesse e se editar normas que respondam a clamores sociais, sendo propensas a serem utilizadas para o empreendedorismo político e para a captura da regulação por interesses privados.

3.1.8 Ciclos político-eleitorais e a deslegalização

Assim como a proximidade de eleições altera a dinâmica de gastos públicos, igualmente muda a dinâmica de trocas entre o Executivo e os parlamentares, com impactos sobre a deslegalização normativa.

Conforme explanado nos itens 2.2.4.3 e 2.2.5.4, existe uma taxa de desconto dos benefícios e custos de editar legislação com relação ao tempo restante para as eleições. Nesse sentido, em razão da "memória curta" do eleitor, as medidas que agradam aos eleitores são mais valiosas quando estão perto das eleições e, igualmente, custam mais quando são impopulares[414].

Por outro lado, quando se avalia a relação entre grupos de interesse e autoridades políticas, os acordos para a composição de governo celebrados em período próximo ao processo eleitoral possuem uma duração prospectiva menor do que aqueles que ocorrem no início do mandato, ainda que o candidato incumbente busque a reeleição. Isso ocorre pela perspectiva de que o partido e o parlamentar que exerceriam influência sobre o órgão público por menos tempo, seja por questões de agente-principal com o Executivo e possibilidades de descumprimento do acordado após o pleito, ou pela possibilidade do candidato incumbente não se eleger[415].

Nesse caso, para grupos de interesse, a proximidade do pleito indica a existência da possibilidade do rompimento de acordos e redução prospectiva do valor esperado, de

---

414 EVANS, Geoffrey; ANDERSEN, Robert. The Political Conditioning of Economic Perceptions. **The Journal Of Politics**, [s.i.], v. 1, n. 68, p.194-207, fev. 2006; MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de Economia Constitucional Brasileira**. Rio de Janeiro: Fgv, 2004, p. 29; MARTINEZ, Leonardo. A theory of political cycles. **Journal Of Economic Theory**, S.i., v. 1, n. 144, p.1166-1186, jan. 2009.

415 MARTINEZ, Leonardo. A theory of political cycles. **Journal Of Economic Theory**, S.i., v. 1, n. 144, p.1166-1186, jan. 2009.

modo que passam a demandar recompensas maiores quanto mais próximo se está de um processo eleitoral.

Por estas razões, a aprovação de leis impopulares costuma ter um custo de barganha menor quando se está no início do mandado, com os parlamentares requerendo recompensas menores para aprovar leis de interesse do governo. Assim, na medida em que se aproximam as eleições, passa-se a editar mais atos normativos infralegais que possuem impacto eleitoral negativo, de modo que seja possível transferir a culpa para o Executivo.

Por sua vez, leis que geram privilégios a grupos de interesse ou atendam a "currais" eleitorais, em medidas que implicam em redução de receitas e aumento de gastos, tendem a serem aprovadas próximas ao período eleitoral[416]. Tal estratégia permite maiores possibilidades de agregar apoios de grupos de interesse e influenciar eleitores, visto que, conforme apontado no item 2.2.8, as leis possuem maior valor econômico quando editadas em momento próximo às eleições.

Assim, o desempenho da atividade regulamentar pode se realizar sob a intenção de implementar uma agenda de políticas públicas sem a necessidade de barganhar com o Congresso, ainda que não atendam aos interesses deste. Tal aspecto ganha maiores proporções na medida em que se aproximam as eleições, em razão do aumento de custos para recompensar aliados e redução do capital político do ocupante de cargo no Executivo.[417]

Por fim, quando se está no final de um período governamental e são baixas ou não existem perspectivas de eleger um apadrinhado político, a regulação pode ser utilizada como um meio para editar normas que contrariam o plano de governo de um possível sucessor que seja adversário político.[418]

Dessa maneira, é possível não só agradar grupos de apoio a baixo custo, visto que o ônus das medidas recairá sobre o próximo ocupante do cargo, como também criar custos políticos para adversários, com vistas a processos eleitorais futuros.

---

416 KHEMANI, Stuti. **Political Cycles in a Developing Economy**. 2454. ed. Washington: The World Bank, 2000.

417 PEREIRA, Carlos; POWER, Timothy J.; RENNÓ, Lucio. Under What Conditions Do Presidents Resort to Decree Power? Theory and Evidence from the Brazilian Case. **The Journal Of Politics**, [s.l.], v. 67, n. 1, p. 178-200, fev. 2005.

418 O'CONNELL, Anne Joseph. POLITICAL CYCLES OF RULEMAKING: AN EMPIRICAL PORTRAIT OF THE MODERN ADMINISTRATIVE STATE. **Virginia Law Review**, Charlottesville, v. 1, n. 94, p.889-986, maio 2008.

3.1.9 A deslegalização enquanto mecanismo para a ação unilateral do governo

Além do contexto apresentado, no qual a regulação pode ser utilizada para recompensar os aliados políticos sem a necessidade de passar pelo processo legislativo, parte da literatura aponta que o poder normativo do Executivo pode ser utilizado unilateralmente para implementar medidas que possuem baixa adesão no Congresso.

Desse modo, por meio da atividade normativa administrativa, o Governo pode implementar suas agendas mesmo em contextos desfavoráveis e com pouco apoio entre os parlamentares. Tal situação igualmente ocorre quando a coalizão de governo é reduzida e existem dificuldades para formar a maioria necessária para aprovar leis[419].

Em um cenário jurídico no qual é possível justificar expansão de competência material para além do que está previsto em lei, através de fundamentos constitucionais, conforme previsto no item 3.1.1, potencializa-se a atuação do Executivo para além das limitações estabelecidas em lei.

Em alguns casos, quando há pressão política, o Congresso pode revogar os atos normativos editados pelo Executivo. Tal situação ocorreu, por exemplo, na revogação do Decreto 9.785, de 2019, que expandia a autorização para porte de armas a 20 categorias profissionais, através do PDL n.º 233/2019.

Tal situação, entretanto, impõe custos de transação aos parlamentares, que precisam utilizar o tempo escasso que possuem para discutir e votar um decreto legislativo. A baixa quantidade de revogações de decretos, entretanto, indica que o custo de oportunidade para tal é elevado e os parlamentares normalmente preferem utilizar o tempo em outras atividades.

3.1.10 Regulação como mecanismo para transferir os custos de políticas públicas

Há, ainda, um aspecto secundário da transferência de competências normativas, no que concerne à expansão da atividade regulamentar realizada pelo Executivo, que está ligado a esta ser um modo pelo qual o governo pode lidar com regras fiscais que limitam a expansão do gasto público.

---

[419] PEREIRA, Carlos; POWER, Timothy J.; RENNÓ, Lucio. Under What Conditions Do Presidents Resort to Decree Power? Theory and Evidence from the Brazilian Case. **The Journal Of Politics**, [s.l.], v. 67, n. 1, p. 178-200, fev. 2005.

Nesse cenário, as autoridades políticas precisam lidar com pressões constantes por parte de eleitores e grupos de interesse por aumento de gastos através de políticas públicas[420]. Por outro lado, o Brasil possui leis que limitam a expansão desordenada de gastos, especialmente por limitações orçamentárias e ao endividamento.

Assim, o governo pode atender as demandas de grupos de interesse ou eleitores através da política fiscal ou da política regulatória, tratando-se de uma questão de opção a ser realizada pelas autoridades políticas[421].

Em um contexto de demandas por aumento de gastos públicos, as autoridades podem elevar tributos e gastos (política fiscal) ou aumentar a regulação (política regulatória). Por outro lado, na existência de demandas por subsídios estatais, as autoridades podem reduzir tributos ou optar por medidas de simplificação da legislação (desregulamentação)[422].

A regulação, neste contexto, deve ser vista como parte da estrutura de custos da produção, assim como os insumos, o capital, o trabalho e os tributos. Cada regra a ser atendida, formulário a ser preenchido ou laudo a ser elaborado implica em gastos realizados pelo setor produtivo. Desse modo, elevar as obrigações a serem cumpridas implica em elevar os custos aos produtores, e desregulamentar implica em reduzir custos[423].

No contexto de deslegalização normativa, a regulação permite a imposições de obrigações a particulares, de realizarem ações com impactos eleitorais a governantes sem a necessidade de fazê-lo através do custoso processo legislativo. Tais imposições podem ocorrer em situações nas quais o governante deseja evitar a elevação de gastos públicos, normalmente em razão de limitações orçamentárias[424].

Como alguns exemplos hipotéticos de transferência de obrigações do Estado para o setor produtivo para atender a demandas população com impactos eleitorais, pode-se cogitar uma norma na qual os estabelecimentos comerciais ficariam responsáveis por colocar sinalização para deficientes visuais em passeios públicos localizados em frente ao imóvel. Neste caso, atendem-se às demandas de eleitores e grupos ligados

---

420 KHEMANI, Stuti. **Political Cycles in a Developing Economy**. 2454. ed. Washington: The World Bank, 2000.

421 JOHNSON, Noel D.; MITCHELL, Matthew D.; YAMARIK, Steven. **Pick Your Poison**: do politicians regulate when they can't spend?. Arlington: Mercatus Center, 2012.

422 *Idem*.

423 PLUTARCO, H.m.; GICO JUNIOR, I.t.; VALADÃO, M.a.p.. O Custo Social das Obrigações Tributárias Acessórias. **Economic Analysis Of Law Review**, [s.l.], v. 3, n. 2, p.338-353, dez. 2012.

424 JOHNSON, Noel D.; MITCHELL, Matthew D.; YAMARIK, Steven. **Pick Your Poison**: do politicians regulate when they can't spend?. Arlington: Mercatus Center, 2012.

aos direitos de portadores de necessidades especiais sem qualquer impacto fiscal, simplesmente transferindo a conta aos comerciantes.

Como exemplo oposto, de subsídios ou redução de custos através de política regulatória, pode-se cogitar uma norma que aumente os níveis máximos de emissões de gases emitidos por algum segmento industrial, permitindo que se reduzam os custos com filtros e equipamentos de redução de emissão de poluentes. Assim caso, é possível atender às demandas de segmentos da indústria por subsídios reduzir custos de produção igualmente sem produzir impacto fiscal.

3.1.11 Precauções para a fiscalização e o controle das atividades delegadas – mecanismos para reduzir o problema de agente-principal na relação entre o legislativo e o executivo

Uma das preocupações que os parlamentares possuem, ao deslegalizar competências normativas, é a de que acabe por perder o controle sobre a elaboração das políticas públicas.

Assim, pode fazer sentido, a curto prazo, delegar a competência normativa ao Executivo para reduzir o custo de editar normas, especialmente se a atribuição regulamentar recair sobre algum ministério ou secretaria comandada por um partido. O futuro, entretanto, pode mudar a estrutura de base de apoio do governo e ministros ou secretários podem ser substituídos. Existem, portanto, incertezas na escolha pela delegação normativa[425].

Para resguardar os ativos políticos e preservar algumas preferências políticas efetuadas no momento da escolha pela delegação, o Congresso pode estabelecer limitações à atuação do Executivo. Isso pode ocorrer por meio de texto legal que delimita as competências materiais; pela edição de leis que definem o processo de elaboração normativo a ser seguido pelo Executivo; pela definição organizacional do órgão que exercerá a competência e por regras para a escolha e a duração do mandato de ocupantes de cargos em nomeação; ou mesmo por mecanismos de fiscalização a serem desempenhados pelo Legislativo.

O primeiro modo de preservar algumas preferências ocorre pela utilização de textos mais detalhados e precisos em aspectos aos quais se deseja que ocorra maior estabilidade, através da redução da discricionariedade do agente público.

---

[425] MOE, Terry M. Political Institutions: The neglected side of the story. **Journal of Economics, Law and Organization**, S.l., v. 6, Edição Especial, p. 213-253, abr. 1990.

A amplitude de significação dos termos utilizados na lei concederá maior ou menor quantidade de sentidos possíveis a serem construídos pelo intérprete e, consequentemente, maior ou menor liberdade ao Executivo para preencher as indefinições do texto legal. Se as palavras limitam o intérprete ao concretizar o seu sentido, o texto legal limita a atuação das autoridades administrativas[426].

Determinada escolha, entretanto, possui custos. Conforme demonstrado anteriormente, quanto maior é o de detalhamento de uma lei, maior é o custo de transação para a sua elaboração e aprovação.

Igualmente, o controle pode ser feito através de regras processuais para o exercício da competência regulamentar. Entre outros exemplos de mecanismos de participação popular e preservação de expectativas quanto ao resultado da atividade regulamenta, a lei pode estabelecer a participação de grupos de interesse e da sociedade por audiências públicas, além da a oitiva de autoridades políticas, técnicos ou membros de segmentos da burocracia em comissões para a realização da regulação[427].

O estabelecimento de processos de escolha dos ocupantes dos cargos comissionados responsáveis pela atividade regulamentar é um meio para limitar as possibilidades de captura ou preservar algumas expectativas quanto ao resultado da atuação dos ocupantes destes cargos. As vedações a exoneração por duração de mandato servem para preservar as escolhas políticas iniciais das volatilidades do ambiente político-eleitoral[428].

Nesse sentido, diversos cargos na Administração Federal possuem requisitos de qualificação técnica mínima, precisam passar por processos eletivos de formação de lista tríplice (ou sêxtupla), ou por aprovação pelo Senado, e possuem mandatos com prazo definido.

Existem, ainda, os mecanismos *ex post* de controle da atividade delegada, como ocorre, por exemplo, através de convocações para prestar depoimentos em comissões temáticas[429].

No Brasil, o Legislativo Federal possui meios para pressionar politicamente o Executivo convocando ministros ou secretários para serem ouvidos nas comissões

---

426 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 750-758.

427 BARKOW, Rachel E.. Insulating Agencies: Avoiding Capture Through Institutional Design. **Texas Law Review**, Austin, v. 89, n. 15, p. 16-79, jan. 2010.

428 *Idem*.

429 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

temáticas da Câmara dos Deputados ou no Senado. Como a convocação requer um número de assinaturas, é um modo de controlar a atuação do Executivo para que não se distancie das preferências de uma quantidade mínima de parlamentares e partidos, suficiente para barrar convocações que podem gerar constrangimento político ao Executivo.

Por fim, o Legislativo possui a prerrogativa de sustar atos normativos editados pelo Executivo, ou mesmo de alterar a legislação para retirar poderes que foram anteriormente conferidos ao Executivo.

Por todas estas razões, em momentos em que o Executivo consegue formar uma coalizão para aprovar projetos de lei de seu interesse, é esperado que ocorra uma maior transferência de competência normativa ao Executivo. Por sua vez, em momentos de instabilidade política e dificuldades de formar uma base estável no Congresso, é esperado que o Legislativo retire atribuições e restrinja a competência normativa do Executivo[430].

A retirada de prerrogativas conferidas por lei, entretanto, precisa passar pelos mesmos pontos de veto do processo legislativo para criá-las. Desse modo, a deslegalização costuma ser revertida em aspectos pontuais, em um ritmo mais lento do que ocorre para transferir competências normativas ao Executivo[431].

3.1.12 A deslegalização, o enfraquecimento institucional do congresso e aumento da polarização política

A ausência de limitações à possibilidade de delegar competência normativa ao Executivo traz, ainda, a possibilidade de esvaziamento das funções legislativas do Congresso. Pode ocorrer, também uma mudança na dinâmica de atuação das autoridades políticas, de modo que os parlamentares passem a ter como atividade principal a de influenciar a Administração, no lugar de legislar.

Para Rao[432], a delegação normativa gera benefícios individuais a parlamentares, que passam a receber, individualmente, maiores ganhos políticos pela legislação de seu interesse do quando o faz através do processo legislativo. Entretanto, este ganho individual ocorre às custas da redução das atribuições do Congresso e, consequentemente, de poder de barganha que a instituição possui perante o Executivo.

---

430 LOHMANN, Susanne; O'HALLORAN, Sharyn. Divided government and US trade policy: theory and evidence. **International Organization**, S.l., v. 4, n. 48, p.595-632, ago. 1994.

431 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

432 *Idem.*

Assim, a taxa de retorno da deslegalização normativa é decrescente, no sentido de que, quanto mais delegação normativa ocorre, menores são os poderes do Legislativo e menores são as possibilidades de delegar no futuro. Isso ocorre em razão da redução de atribuições que o Congresso passa a ter, restando menos atribuições para serem delegadas. Com isso, apesar da deslegalização representar ganhos, em curto prazo, menores são os seus benefícios ao passar do tempo[433].

Diante do enfraquecimento institucional do Congresso, um número menor de decisões políticas passa a ser realizadas de forma colegiada e representativa. Igualmente, maior passa a ser o poder de influência e formação de coalizão de governo.

A deslegalização gera, ainda, o problema de concentrar no Executivo a função normativa e de aplicação normativa, revertendo a separação de funções idealizada na teoria da tripartição dos poderes. Assim, o órgão que edita as normas é o mesmo que as aplica, e pode atualizá-las constantemente e a baixo custo, para que atenda sempre as preferências daqueles que estão no comando do órgão[434].

Para Rao[435], tal contexto gera uma situação na qual os parlamentares passam a compartilhar os mesmos interesses da Administração. Desse modo, os ministérios e secretarias passam a ser cada vez mais utilizados com o propósito de reeleger e satisfazer o "curral" eleitoral de parlamentares, e menos com o papel de satisfazer o bem público, que se esperaria da atuação de autoridades eleitas pelo sistema majoritário. Haveria, portanto, uma queda na qualidade da atuação tanto do Congresso quanto do Executivo.

Para a autora[436], a deslegalização gera, ainda, um aumento da polarização do sistema político. Na medida em que a sobrevivência política de um parlamentar passa a depender da sua capacidade de influenciar a Administração, estar fora da coalizão de governo implica na necessidade de atuar para enfraquecer o Executivo e obstruir sua atuação, em busca de prejudicar concorrentes e substituir os seus ocupantes no próximo pleito.

Adaptando a posição de Rao[437] ao contexto brasileiro, de presidencialismo de coalizão, a deslegalização faria com que a Administração passasse a, cada vez mais, ser utilizada para atender demandas particularistas apresentadas por parlamentares e partidos.

---

433 *Ibidem*.
434 *Ibidem.*
435 *Ibidem.*
436 *Ibidem*.
437 *Ibidem.*

O Legislativo, por sua vez, passaria a ser uma arena de disputa pelo controle de parcelas do Executivo e não um local de legislar. Àqueles que estão na oposição, restaria utilizar o cargo enquanto palanque e fazer ataques estridentes e pouco construtivos ao governo em busca de exposição, popularidade e enfraquecer o governo.

Feitas estas considerações sobre a deslegalização normativa, trata-se adiante da função da reserva legal na eficiência do sistema político e os motivos pelos quais é economicamente desejável que algumas matérias tenham que ser aprovadas através do processo legislativo.

3.1.13 A legalidade enquanto mecanismo para elevar os custos de transação

Conforme se apresentou neste tópico, existem razões louváveis e outras condenáveis para que as autoridades políticas escolham a deslegalização.

Por um lado, há ganhos de eficiência na edição de normas que demandem conhecimento técnico, bem como se possibilita a edição de normas sobre assuntos que demandem barganhas com custo de transação elevados, que provavelmente não ocorreriam no Congresso.

Por outro lado, a deslegalização normativa pode permitir a redução de custos de transação para a edição de normas elaboradas com o objetivo de transferir recursos da sociedade para alguns grupos de interesse organizados, através da prática de busca de renda (*rent seeking*).

Igualmente, a deslegalização normativa pode ser utilizada de forma nociva à democracia, por reduzir os custos de práticas de extração de renda (*rent extraction*).

Existe, ainda, o risco de coordenação entre parlamentares e o Executivo com a finalidade de satisfazer seus próprios interesses políticos. Tal situação, entretanto, pode levar ao enfraquecimento institucional do Congresso, que se esvazia de suas funções legislativas e se enfraquece perante os demais poderes políticos.

Por estas razões, Macey[438] entende que a existência de reserva legal, para a aprovação de algumas matérias, existe para elevar os custos de transação em assuntos sobre os quais exista elevado risco de atuação de grupos de interesse que buscam obter vantagens através da transferência forçada de recursos realizada pelo Estado.

---

[438] MACEY, Jonathan R., Transaction Costs and the Normative Elements of the Public Choice Model: An Application to Constitutional Theory. **Yale Law School Legal Scholarship Repository**, Faculty Scholarship Series, Paper n. 1734, 1988.

No mesmo sentido, a separação de poderes e a divisão de atribuições entre órgãos diferentes possuem como objetivo aumentar o número de pontos de veto, cada um com participantes sujeitos a incentivos distintos, elevando os custos de transação. Desse modo, Bergreen e Karlson[439] entendem que tais contextos costumam elevar a qualidade das decisões políticas por barrar propostas pouco debatidas, além de impor barreiras para que se aprovem normas criadas unicamente com os propósitos de obtenção ou extração de renda através da política.

Saber se é eficiente ou não elevar os custos de transação, demanda uma análise da situação e do ramo do Direito. Assim, para apresentar respostas aos questionamentos feitos nesta tese a respeito da legalidade tributária, adiante se trata dos incentivos existentes, aos atores políticos, na edição de legislação que trata da tributação.

3.2. Aspectos políticos e econômicos da legislação tributária

A partir da descrição geral sobre o mercado da política apresentado no capítulo anterior, busca-se desenvolver um modelo de atuação que se aplique especificamente à edição de legislação em matéria tributária. Assim, os conceitos e o modo genérico delineado, aplicável a todos os ramos do Direito, passam a ser adaptados ao contexto da tributação, com as especificidades desta área e incentivos específicos existentes.

Nesse sentido, sobre a conexão eleitoral, este tópico aborda os incentivos contraditórios que as autoridades possuem ao lidar com a legislação tributária, onde: (i) por um lado, há incentivos para aumentar a arrecadação para permitir o aumento de gastos públicos, para atender demandas de eleitores e grupos de interesse, e; (ii) por outro lado, há incentivos para reduzir a carga tributária, em razão do impacto eleitoral que a tributação possui.

Na relação com os grupos de interesse e através da concessão de incentivos fiscais, ocorrem incentivos para reduzir a tributação enquanto recompensa aos recursos políticos recebidos. Por outro lado, há incentivos para elevar a tributação para concorrentes de grupos econômicos organizados ou utilizar a tributação para a extração de renda política.

[439] BERGGREN, Niclas; KARLSON, Nils. Constitutionalism, division of power and transaction costs. PublicChoice, [s.l.], v. 117, n. 1/2, p.99-124, 2003.

Igualmente, em razão da existência de impactos eleitorais negativos do exercício da competência tributária, abordam-se algumas técnicas que podem ser utilizadas para reduzir a resistência social à tributação.

Portanto, este tópico se divide em três itens: inicia-se tratando da relação entre o sistema eleitoral e o exercício da competência tributária; posteriormente aborda-se a relação entre autoridades políticas e grupos de interesse para a elaboração de legislação sobre a tributação; e por fim, são tratados os mecanismos que as autoridades políticas possuem para reduzir os impactos negativos da tributação.

3.2.1. Os incentivos contraditórios gerados pelo sistema eleitoral

Ao analisar o aspecto de conexão existente entre a atuação das autoridades políticas e o sistema eleitoral, constata-se que a elaboração de legislação, em matéria tributária, produz impactos sobre o comportamento dos eleitores e grupos de interesse.

No aspecto do impacto da tributação sobre o comportamento do eleitor, tem-se que a atividade de recolher tributos é considerada como indesejada. Nesse sentido, Flores-Macias[440] apresentou, a partir de pesquisas de opinião, que os cidadãos da América Latina se mostram, de forma geral, insatisfeitos com o pagamento de tributos, mesmo em países que possuem carga tributária relativamente baixa quando comparada com outros países em desenvolvimento.

De fato, a tributação representa uma redução da quantidade de bens privados que o contribuinte possui, e que é investido em bens públicos. Desse modo, a elevação da carga tributária representa uma privação forçada, ao contribuinte, de parcela de seu patrimônio ou da sua renda.

Por outro lado, é através dos gastos públicos que as autoridades políticas podem atender a demandas de seus eleitores. Em vista disso, os gastos públicos possuem potencial de atrair votos, pois é dessa maneira que se pode construir obras públicas, elevar o salário de servidores, criar e ampliar programas de assistência social, entre outras políticas públicas com potencial de agradar eleitores ou recompensar grupos de interesse.

Assim, o Estado pode ser entendido como um "Leviatã" maximizador de arrecadação, que busca elevar constantemente o orçamento para satisfazer os interesses dos atores que participam do mercado da política[441].

---

[440] FLORES-MACIAS, Gustavo A.. **The Political Economy of Taxation in Latin America**. S.l: Cambridge University Press, 2019, p. 3-4.

[441] TULLOCK, Gordon. The welfare costs of tariffs, monopolies and theft. **Western Economic Journal**, S.l.,

Portanto, é possível afirmar que o exercício da competência tributária é desempenhado sob incentivos contraditórios: por um lado, o aumento de gastos públicos permite às autoridades políticas atender seus eleitores; e consequentemente leva à elevação dos tributos, tornando-se impopular e produzindo impactos eleitorais negativos.[442]

Posto isso, sob o ponto de vista das autoridades políticas, é possível inferir que existe um ponto ótimo de carga tributária, onde se maximizam os ganhos decorrentes dos gastos públicos em um ponto que estes superam os custos político-eleitorais da tributação[443].

Nesse sentido, quanto maior a parcela dos ganhos e patrimônio do cidadão que é apropriada pelo governo através da tributação, maior é a insatisfação do contribuinte. Do mesmo modo, quanto maior é a carga tributária existente, menor será a tolerância dos eleitores a novos aumentos de tributos[444].

Sendo assim, as autoridades políticas tanto realizam projeções sobre a quantidade de votos que recebem ao aumentar gastos públicos, quanto inferem contraposicionalmente os votos que são perdidos pelo aumento de tributos. Uma projeção similar é realizada na redução da carga tributária que implique na necessidade de cortar gastos governamentais[445].

Na distribuição da tributação entre as diferentes bases, dilui-se a tributação entre diversos aspectos econômicos, nos quais as autoridades políticas acabam sentindo os pontos de maior ou menor resistência. Nessa fluidez da prática política, através das inúmeras interações entre os atores do mercado legislativo, é que se seleciona a origem dos recursos retirados com menor impacto eleitoral[446].

Igualmente, é mediante a alocação da tributação que se torna possível criar, entre os eleitores, a sensação de que o ônus está sendo suportado por outras pessoas. Enquanto bens fornecidos pelo Estado aos cidadãos, custeados pela tributação, existe o incentivo para que os eleitores atuem politicamente para que sejam "caroneiros", ou seja, para que recebam os serviços estatais às custas de outros contribuintes. Na dinâmica de justificação política da tributação, tais anseios podem ser satisfeitos mediante a criação

---

v. 1, n. 5, p. 224-232, jan. 1967.

442 ROSE, Richard. Maximizing tax revenue while minimizing political costs. In: STEINMO, Sven. **Tax Policy**. Cheltenham: Elgar Reference Collection, 1998. p. 147-177.

443 *Idem*.

444 HETTISH, Walter; WINER, Stanley L.. Economic and Political Foundations of Tax Structure. **American Economic Review**, S.l., v. 78, n. 4, p. 701-712, fev. 1988;

445 *Idem*; HANSEN, John Mark. Taxation and the political economy of the tariff. **International Organization**, [s.l.], v. 44, n. 4, p. 527-551, 1990.

446 *Idem.*

de uma falsa percepção, criada pelos políticos[447], de que o eleitor não contribui com os gastos estatais, com base em ferramentas abordadas adiante neste tópico.

Aqui, é relevante mencionar que a escolha sobre a forma de alocação da carga tributária é influenciada pelo espectro ideológico e os grupos sociais com os quais o partido governante possui ligação. No cálculo político, haverá uma tendência a atender o perfil dos eleitores, alocando uma maior incidência de tributos sobre os grupos sociais ligados a partidos opositores[448].

A distribuição social da carga tributária sofre interferência da atuação de grupos de interesse. Esse aspecto, entretanto, é tratado adiante, no item 3.2. Antes, apresenta-se a influência dos ciclos políticos-eleitorais sobre a elaboração de legislação sobre tributação.

3.2.1.1. Os ciclos político-eleitorais e a legislação tributária

Assim como os ciclos eleitorais influenciam as atividades legislativas, no âmbito geral, a proximidade com períodos eleitorais igualmente produz impactos na esfera da tributação. Neste momento, ocorre a intensificação dos incentivos contraditórios existentes, como por exemplo, o aumento de gastos públicos e a redução de tributos, ambos com o objetivo de produzir impactos na escolha dos eleitores.

Nesse sentido, existe uma ligação entre a execução orçamentária e a criação de déficits fiscais nos anos em que antecedem as eleições. Também, após eleitos, há uma tendência ao ajuste e adequação do orçamento. Isso pode ocorrer tanto pelo corte de gastos, quanto pela elevação de tributos[449].

Portanto, perfaz uma tendência ao aumento de gastos tributários em períodos eleitorais, como meio de estimular a produção e o consumo. Tal modo de atuação cria, nos eleitores, um aumento temporário de renda, seja pela redução de preços de produtos que estão sujeitos a incentivos fiscais, seja pelo aumento de gastos que a redução de custos tributários permite a setores econômicos[450].

---

447 LEE, Dwight R.. Overcoming taxpayers resistance by choice and earmarking revenues. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 105-116.

448 BEL, Germà; ASENSIO, Antonio Miralles. Machiavellian Taxation? The Political Economy of Public Service Financing. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], 2004.

449 ALESINA, Alberto; ROUBINI, Nouriel. Political cycles in OCDE economies. **Review Of Economic Studies**, S.l., v. 1, n. 59, p. 663-688, 1992.

450 *Idem*.

Com relação ao aumento de gastos públicos quanto aos déficits orçamentários, a literatura aponta que, nos países desenvolvidos, ocorre uma tendência ao corte de gastos após as eleições. Em razão dos ciclos político-eleitorais, o momento oportuno para se tomar decisões impopulares é no início do mandato[451].

Não obstante, a possibilidade de recondução, por uma vez, como ocorre no Brasil, pode estar associada a um aumento expressivo dos gastos públicos no segundo mandato. Assim, à probabilidade de formar reputação ao candidato[452] ou ao partido para disputar outros cargos, e manter as promessas eleitorais que levaram a recondução ao cargo, soma-se ao fato de que será o próximo gestor que assumirá o ônus deixado[453, 454].

No mesmo sentido, Doernberg e McChesney[455] apontam para uma tendência nos Estados Unidos, a uma menor duração da legislação tributária em nível federal. Para os autores, a necessidade de cumprir promessas de campanha, ajustar as contas públicas e desfazer programas deixados por presidentes anteriores (especialmente se forem de oposição) faria com que fosse útil redefinir questões sobre tributação a cada começo de mandato. Assim, no segundo mandato, o gestor tenderia a elevar os gastos públicos.

Em contrapartida, na alternância do poder, o ingressante no cargo tenderia a reorganizar as finanças e o sistema de tributação, que iria se afrouxando novamente na medida em que se aproxima da reeleição e intensificaria o aumento dos gastos públicos no segundo mandato.

No contexto brasileiro, apesar dos esforços recentes para cortar gastos públicos[456], houve expressivo aumento da carga tributária do país entre os anos de 1988 a 2014.[457] Tal aspecto poderia denotar dificuldades que os presidentes possuem para cortar gastos após eleitos ou, alternativamente, após a reeleição.

---

451 Ibidem; ROGOFF, Kenneth. Equilibrium Political Budget Cycles. **The American Economic Review**, S.l., v. 80, n. 1, p. 21-36, mar. 1990; KHEMANI, Stuti. **Political Cycles in a Developing Economy**. 2454. ed. Washington: The World Bank, 2000.

452 Que pode desejar continuar sua carreira política, especialmente se for governador ou prefeito.

453 Aspecto curioso, enquanto evidência anedótica, é que governo federal brasileiro apresentou expressiva queda na carga tributária total nos anos de 2006 e 2014, respectivamente os anos em que houve a reeleição dos presidentes Lula e Dilma Rousseff. Por outro lado, os anos de 2003, 2004 e 2005, no primeiro mandato do presidente Lula, e 2011, no primeiro mandato da presidente Dilma, apresentaram substancial incremento na arrecadação federal (Dados extraídos de LIMA; RESENDE, 2019).

454 BESLEY, Thimothy; CASE, Anne. Does electoral accountability affect economic policy choice?: evidences from gubernatorial term limits. **The Quarterly Journal Of Economics**, S.l., v. 3, n. 110, p. 769-798, ago. 1995.

455 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

456 Como ocorreu, por exemplo, através da reforma da previdência aprovada na Emenda Constitucional n. 103, de 2019.

457 LIMA, Emanoel Marcos; REZENDE, Amaury Jose. Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. **Interações**, Campo Grande, v. 20, n. 1, p. 239-255, Jan. 2019.

Uma das possibilidades para que, nos primeiros anos de mandato, alguns presidentes tenham optado por elevar a tributação em uma proporção maior do que a redução de gastos, pode ser a de que o sistema político brasileiro permita a ampla utilização de técnicas de ilusão fiscal[458]. Trata-se de um conjunto de ferramentas normativas que os políticos possuem para reduzir a percepção social e a resistência da população à tributação, conceito que será explorado com maior profundidade adiante.

Outra possibilidade é a de que, na relação entre ganhos recebidos pelas autoridades eleitas por gastos públicos e custos eleitorais da carga tributária, não se teria atingido durante o período apresentado um nível ótimo de tributação sob a ótica das autoridades políticas, na lógica de conexão entre legislação tributária/votos, e nos limites do sistema político brasileiro.

Nesse contexto, apesar de haver previsões de que o Brasil teria alcançado o limite máximo aceitável eleitoralmente da carga tributária[459], ou estaria próximo disso[460], a resposta a essa questão e a confiabilidade desta predição, entretanto, demandaria um aprofundamento que ultrapassa o escopo da presente tese.

Feitas essas considerações iniciais sobre a relação entre a legislação tributária e o sistema eleitoral, trata-se adiante da relação entre grupos de interesse organizados e autoridades políticas, no que se refere à tributação.

3.2.2. A legislação tributária enquanto fruto de acordos políticos

Assim como ocorre com os demais ramos do Direito, a edição de legislação em matéria tributária, é objeto de acordos celebrados entre autoridades políticas e grupos de interesse. O contexto geral em que a legislação é pactuada, no mercado da política, foi delineado no tópico 2.2, com especial explanação sobre os termos de trocas no item 2.2.8.

---

458 NOGUEIRA, José Ricardo; SIQUEIRA, Rozane Bezerra; LUNA, Carlos Feitosa. Taxation, Inequality and the Illusion of the Social Contract in Brazil. **Revista Pesquisa & Debate**, São Paulo, v. 2, n. 26, p.190-209, set. 2015.

459 LIMA, Emanoel Marcos; REZENDE, Amaury Jose. Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. **Interações**, Campo Grande, v. 20, n. 1, p. 239-255, Jan. 2019.

460 A inferência de que estaríamos perto do limite de carga tributária, no Brasil, é feita por Lima e Resende (2019), mediante a aplicação da "Curva de Laffer". Neste contexto, há uma previsão de que haveria um ponto no qual o aumento de alíquotas tributárias, quando já estão em patamares elevados, geram uma queda na produção e do consumo, em razão do peso morto da tributação, em patamar suficiente para reduzir a arrecadação estatal.
Considerando que elevar a tributação é impopular, em termos eleitorais, e que não haveria aumento na arrecadação para permitir gastos públicos que compensassem uma queda na arrecadação, é possível inferir que a Curva de Laffer apresenta, também, um ponto ótimo de tributação sob o ponto de vista eleitoral.

No modelo que se elabora, o contexto e as regras gerais apresentadas anteriormente à interação entre os atores políticos, igualmente se aplicam à legislação tributária. Entretanto, há particularidades na relação entre autoridades e grupos de interesse, no que diz respeito à tributação.

De forma geral, a legislação tributária possui elevado valor a grupos de interesse, pelo impacto que produzem sobre a produção, comportamento dos consumidores e concorrência econômica. Tal aspecto faz com que a legislação tributária seja alvo de intensa atuação política na busca de renda (*rent seeking*), em grande parte das situações sob a lógica da ação coletiva, conforme características delineadas no tópico 2.1. Igualmente, em razão do elevado valor que a legislação tributária possui a grupos econômicos, torna-se alvo de práticas de extração de renda (*rent extraction*) por parte de autoridades políticas.

Ambas as modalidades de acordos políticos podem ser realizadas através do empreendedorismo político, na justificação e definição de prioridades públicas a respeito da tributação. Estes aspectos do mercado da política, aplicados à tributação, são objeto do presente tópico, nos itens abaixo.

3.2.2.1. Razões para a atuação de grupos de interesse na edição de legislação tributária

Além da característica de gerar impactos eleitorais, em razão dos incentivos contraditórios que gera na relação entre eleitores e autoridades políticas, conforme apresentados anteriormente, a atividade de editar legislação tributária possui a propriedade de ser valiosa para grupos de interesse econômicos.

Tratando-se de atividades de fornecimento de mercadorias e serviços em um mercado competitivo, por exemplo, a tributação compõe diretamente os custos de produção. Nesse caso, a tributação gera impactos diretos sobre a curva de oferta e demanda, gerando um peso morto que reduz a produção e diminui o excedente dos consumidores em proporção superior ao montante que é transferido da sociedade ao Estado[461].

[461] TULLOCK, Gordon. The welfare costs of tariffs, monopolies and theft. **Western Economic Journal**, S.l., v. 1, n. 5, p. 224-232, jan. 1967.

Na curva de oferta e demanda, portanto, o aumento de preço de mercadorias e serviços, em razão da elevação da tributação, gera uma redução de consumo, fazendo com que menos pessoas consumam determinado bem[462, 463].

Ainda na relação de oferta e demanda, a tributação gera efeitos sobre as escolhas de consumo da população em razão da existência de substitutos para muitos produtos. Desse modo, o aumento de preço de uma mercadoria faz com que o consumidor opte por adquirir menor quantidade e consumir mais de um substituto que manteve o seu preço inalterado[464, 465].

Além dos aspectos ligados à curva de oferta e de demanda, em mercados competitivos, a legislação tributária possui potencial para gerar impactos concorrenciais a produtores que disputam em um mesmo mercado.

Como exemplos de efeitos concorrenciais, podemos citar que a concessão de condições tributárias diferenciadas para participantes de um mesmo mercado pode gerar barreiras para a entrada de competidores. Neste ponto, por exemplo, a isenção de tributos para alguns produtores de determinado segmento, sem a extensão deste privilégio a competidores ou produtores de bens substitutos, pode acabar excluindo aqueles que têm uma carga tributária mais onerosa do mercado[466].

Do mesmo modo, como a tributação faz parte do custo de produção, regimes diferenciados de tributação se inserem em um contexto de criação de condições diferentes de concorrência. Assim, regimes de tributação diferenciados para contribuintes que se encontram em situação semelhante, podem excluir aqueles que não possuem acesso ao regime privilegiado do mercado[467].

---

462 Como exemplo hipotético, para ilustrar este ponto a respeito das escolhas sobre a compra de um produto em razão do preço, podemos imaginar que o cidadão X gostaria de adquirir um vídeo game. Na escassez de seus recursos, estaria disposto a dispor de R$ 1.000,00. Ainda assim, com a alíquota de 30% sobre tal item, o vídeo game custa R$ R$ 1.200,00, e, nesta realidade, acaba sendo apenas mais um desejo não atendido de consumo. Após uma reforma na legislação, entretanto, a alíquota sobre a venda de vídeo games caiu para 10%, e o preço foi a R$ 950,00. Após esta mudança legislativa, muitas pessoas que estavam na mesma condição que "X" passaram a comprar vídeo games, consequentemente ocorre aumento nas vendas e no consumo de tal produto.

463 SHUGART II, Willian F. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997, p. 15-16; STIGLITZ, Joseph E.. **Economics of the Public Sector**. 3. ed. Nova Iorque: W. W. Norton & Company, 1999, p. 484-493.

464 Como exemplo do impacto da tributação sobre o consumo de bens substitutos, temos que o aumento no preço da carne bovina, em razão do aumento de tributos sobre tal mercadoria faria com que muitas pessoas reduzissem o consumo de tal item e passassem a adquirir uma quantidade maior de substitutos, como a carne suína e de frango.

465 SHUGART II, Willian F. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997, p. 14-16.

466 CALIENDO, Paulo. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009, p. 120-122.

467 QUEIROZ, Andre Zancanaro; AGUIAR, Julio Cesar de. O uso da substituição tributária como ferramen-

Em mercados menos competitivos, em razão de possuírem elevados custos de entrada, o acréscimo na tributação comumente implica em substancial aumento no preço dos produtos em patamar superior ao valor do tributo. O impacto da elevação de tributos em mercados pouco competitivos, entretanto, depende de aspectos que demandariam maior aprofundamento[468].

Neste contexto, pelas possibilidades apresentadas que a legislação tributária possui de causar impactos no mercado e na lucratividade de produtores, ou mesmo para prejudicar setores da economia em favorecimento a outros segmentos, a tributação é valiosa a grupos de interesse.

Assim, a atividade política de editar legislação tributária é foco de constantes disputas entre grupos de interesses, em contextos de atuação expostos adiante.

3.2.2.2. A busca de renda através da legislação tributária

Conforme apresentado, a legislação tributária compreende um conjunto de normas de elevado valor econômico a grupos de interesse, pela tributação que se torna possível, por exemplo, ampliar os lucros de determinado segmento econômico, criar reservas de mercado ou mesmo reduzir o número de competidores.

Neste contexto, a legislação tributária é palco privilegiado para a atuação de grupos de interesse, que agem no intuito de obter vantagens ou impor custos a concorrentes[469], ou mesmo para impedir a imposição de custos à própria atividade por meio da elevação da tributação[470].

Assim, grupos de interesse se organizam para realizar *lobby* perante as autoridades políticas, investindo recursos para tentar influenciar a edição de legislação de forma que lhes seja favorável.

Nesta circunstância, a quantidade de recursos que determinado grupo de interesse estaria disposto a investir dependerá do valor que acredita que receberá em razão do

---

ta para concretizar o princípio constitucional da livre iniciativa em relação ao limite de receita bruta do simples nacional. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 7, n. 207, p. 133-153, jul. 2016.

468 STIGLITZ, Joseph E.. **Economics of the Public Sector**. 3. ed. Nova Iorque: W. W. Norton & Company, 1999, p. 498-501.

469 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

470 MCCHESNEY, Fred S.. **Money for Nothing:** Politicians, Rent Extraction and Political Extortion. Cambridge: Harvard University Press, 1997, 122-127; ROMCOMBE, Randall G.. Selective excise taxation from a interest group perspective. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 81-103.

acordo, considerando ainda o custo de oportunidade de investir esses recursos em outras atividades[471].

Enquanto valores a serem recebidos, portanto, entende-se como uma previsão de ganhos atuais e futuros dentro de um período prospectivo esperado no qual este acordo se manterá. Nesse caso, o grupo beneficiado possui consciência de que acordos políticos não são eternos e que mudanças na composição do governo podem levar a descumprimentos de acordos prévios e mudanças na legislação[472].

Entre os custos a serem despedidos pelos grupos de interesse, conforme apontado no item 2.2.3.3, estão as recompensas oferecidas às autoridades políticas. Como exemplo, podemos citar o financiamento de campanha[473], o oferecimento de palanque e exposição (como ocorre através do espaço na mídia), o financiamento de exposição de informações negativas a respeito de opositores, ou mesmo, em alguns casos, em transferências ilícitas de recursos financeiros[474].

Entretanto, as recompensas às autoridades políticas não são os únicos custos que os grupos de interesse precisam suportar. Há, ainda, gastos com a remuneração de lobistas e empresas de consultoria, bem como com publicidade de produção de informações que influenciem a opinião pública[475]. Isso pode ocorrer tanto para produzir informações favoráveis quanto para reduzir o impacto de informações negativas.

Em um contexto de tributação, a produção de conteúdo favorável à legislação que se busca implementar pode ocorrer por apresentar publicamente supostos benefícios a serem obtidos pela sociedade e consumidores, ainda que essas informações sejam parciais[476]. Entre esses estão a alegada geração de empregos, ganhos aos consumidores, compensações sociais ou ambientais, que justifiquem a legislação.

Um aspecto que deve ser mencionado, a respeito de acordos políticos para a edição de legislação tributária, é o de que estes são, em grande parte, fruto da atuação de grupos pequenos em busca de benefícios concentrados, com ônus dispersos[477].

---

471 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

472 *Idem*.

473 Aqui, se reiteram os apontamentos feitos no item 2.2.3.3 a respeito do financiamento empresarial de campanhas

474 *Ibidem.*

475 ROMCOMBE, Randall G.. Selective excise taxation from a interest group perspective. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 81-103.

476 *Idem.*

477 EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 201-203.

Aplica-se, portanto, a lógica da ação coletiva, onde grupos pequenos tendem a se organizar de forma mais efetiva em razão dos menores custos de articulação e dos maiores ganhos individuais obtidos. Nestes casos, é comum que benefícios legais sejam concentrados em apenas um grupo ou segmento econômico e os custos acabem se dispersando socialmente, sem que gere ônus a outro grupo específico. Desse modo, para a autora, haveria baixa resistência à concessão de privilégios tributários[478].

A dinâmica brasileira possui particularidades em razão da determinação constitucional de que, leis, em matéria tributária, precisam ter autoria do Executivo[479]. Portanto, a concessão de privilégios fiscais precisa passar pelo patrocínio da coalizão de governo, justamente as autoridades políticas que possuem incentivos para elevar a arrecadação tributária.

Ainda assim, em estudo que compilou os dados referentes a renúncias fiscais entre os anos de 1988 e 2006, Mancuso, Gonçalves e Mecarini[480] apontam que o período apresentou crescimento anual do montante renunciado. Tal aspecto indica o uso de patrocínio de renúncias fiscais enquanto uma política distributiva para agraciar grupos de interesse e recompensar aliados.

Há, entretanto, situações nas quais a tributação é palco de disputas entre grupos com interesses antagônicos, em razão dos aspectos concorrenciais que podem ser atribuídos à legislação tributária[481]. Nesses casos, haverá uma disputa entre setores opostos, o que pode culminar em decisões por transferência de competências normativas, conforme se abordará no tópico seguinte.

Igualmente, na constante pressão por aumento de gastos públicos, o governo pode se encontrar em uma situação na qual os aumentos de carga tributária encontrariam elevada resistência social, por haver uma impressão de que a tributação já seria bastante elevada[482].

---

478 *Idem*, p. 201-203.

479 Conforme previsto no art. 61, §1º, II.

480 MANCUSO, Wagner Pralon; GONÇAVES, Maete Pedroso; MENCARINI, Fabrizio. Colcha de Retalhos: a política de concessão de benefícios tributários. In: MANCUSO, Wagner Pralon; LEOPOLDI, Maria Antonieta Parahyba; IGLECIAS, Wagner. **Estado, empresariado e desenvolvimento no Brasil.** São Paulo: Cultura, 2010. p. 213-238.

481 ROMCOMBE, Randall G.. Selective excise taxation from a interest group perspective. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 81-103.

482 LEE, Dwight R.. Overcoming taxpayers resistance by choice and earmarking revenues. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 105-116.

Nesta situação, o governo pode utilizar ferramentas de justificação política para reduzir a resistência ao aumento de tributos, ou mesmo direcionar a elevação da carga tributária a alguns setores específicos, que realizam atividades econômicas moralmente condenáveis. Assim, é possível gerar a sensação de que o ônus será suportado por outras pessoas, especialmente aquelas que realizam atividades que possam ser consideradas socialmente inadequadas por uma grande quantidade de eleitores[483].

Tais situações, entretanto, possuem ligação com os outros aspectos determinantes da atuação dos atores políticos, quais sejam, a extração de renda (*rent extraction*) realizada por autoridades políticas e o uso de mecanismos para a redução da resistência à elevação de tributos. Ambos os casos são tratados nos itens adiante.

3.2.2.3. A extração de renda através da legislação tributária

Conforme apresentado anteriormente, a busca de renda (*rent seeking*) é apenas um dos aspectos que envolvem a celebração de acordos no mercado da política. Outra modalidade de acordos entre políticos e grupos de interesse ocorre por meio da extração de renda (*rent extraction*), onde os atores, vendo a oportunidade de obter benefícios e receber recursos, realizam ameaças de prejudicar ou de quebrar acordos firmados anteriormente.

A respeito da tributação, os incentivos para a extração de renda são reforçados por duas características:

A primeira é a de que existem pressões para elevar a arrecadação, para que seja possível elevar os gastos e atender aos interesses de políticos, eleitores, burocratas e grupos econômicos. Assim, os governos estão em constante busca por aumento de receitas e buscarão fazê-lo quando possuem oportunidade de elevar aumentar a tributação sem que exista resistência suficiente para impedi-la[484].

Segundo, que a legislação tributária é especialmente valiosa para os segmentos econômicos afetados, e os políticos sabem disso. Deste modo, existe uma possibilidade constante de negociar acordos em troca de recompensas a serem fornecidas por aqueles grupos de interesse que seriam afetados.

Assim, como apresentado anteriormente a respeito da tributação, os políticos estão constantemente realizando cálculos de ganhos e perdas. Por um lado, calculam quantos votos ganhariam elevando a tributação de um setor econômico para aumentar gastos

---

483 *Idem*.

484 TULLOCK, Gordon. The welfare costs of tariffs, monopolies and theft. **Western Economic Journal**, S.l., v. 1, n. 5, p. 224-232, jan. 1967.

públicos, por outro, determinam o impacto político negativo de elevar o tributo[485]. Entre os ganhos, está o de oportunidade de demandar recompensas dos grupos de interesse afetados em troca de não elevar a tributação ou quebrar um acordo de busca de renda (*rent seeking*) anteriormente celebrado[486].

Nesse sentido, grande parte dos gastos realizados por grupos de interesse na atuação política estão relacionados a impedir que sejam aprovadas leis que elevem tributos. Assim, fornecem recursos políticos em quantidade suficiente para que seja vantajoso às autoridades manter a legislação do jeito como está[487].

Na extração de renda, as autoridades políticas podem celebrar acordos para "espremer" os grupos de interesse e retirar a quantidade de recursos possíveis[488] em troca de barrar a aprovação de um projeto de lei[489].

Igualmente, a outra modalidade de acordo seria através da aprovação de leis que permitissem receber um fluxo constante de recursos políticos, angariados em pequenas parcelas de fluxo constante[490]. Isso pode ocorrer para que o grupo de interesse apresente um apoio constante ao político ou partido, recebendo em troca "uma proteção" contra o aumento de tributos ou pela manutenção de privilégios fiscais.

A escolha, entre essas modalidades de acordo, dependerá das oportunidades observadas pelos políticos, em razão do contexto ao qual se inserem, de demandas sociais ou proximidade de eleições[491].

Nesse sentido, Doenberg e McChesney[492] apontam para uma tendência às alterações frequentes, bem como, para reformas tributárias em razão de dificuldades, aos parlamentares, para calcular o valor exato a ser exigido enquanto recompensa pelos serviços legislativos prestados. Esse fator faria com que se formalizassem acordos com

---

485 HETTISH, Walter; WINER, Stanley L.. Economic and Political Foundations of Tax Structure. **American Economic Review**, S.l., v. 78, n. 4, p. 701-712, fev. 1988.

486 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

487 ROMCOMBE, Randall G.. Selective excise taxation from a interest group perspective. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 81-103.

488 McChesney utiliza o verbo "*to squeeze*" para ilustrar propostas legislativas às quais nomina por "*juice bills*", em um contexto atos realizados unicamente no sentido de forçar uma vigorosa atuação de lobistas para barrar a proposta apresentada. Os termos foram livremente traduzidos pelo autor da tese.

489 MCCHESNEY, Fred S.. **Money for Nothing:** Politicians, Rent Extraction and Political Extortion. Cambridge: Harvard University Press, 1997, p. 30-32.

490 *Idem*, p. 30-32.

491 *Ibidem*, 34-41.

492 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

atualizações constantes para que se obtenham valores que as autoridades políticas entendem como adequadas, e essas atualizações são celebradas com maior facilidade quando ocorrem por atos normativos infralegais.

Outra razão para a extração de renda é a mudança de governo e de contexto político, que fazem com que, na alternância de poder, as pessoas e grupos que celebram os acordos políticos mudem. Nesse contexto, a continuidade dos acordos faria com que algumas autoridades recebessem as vantagens, no momento da celebração do pacto, e outras, em outro mandado, tivessem que suportar o ônus do cumprimento[493].

Portanto, conforme trataremos adiante no tópico 3.3, a deslegalização da tributação e a ampliação de competências legislativas do Executivo têm impactos sobre a prática de extração de renda (*rent extraction*).

Na relação entre autoridades políticas e grupos de interesse, há ainda a possibilidade de não apenas agregar ganhos por conta de elevação da tributação, extrair renda de segmentos econômicos ou agraciar grupos aos quais a autoridade está ligada, como também capitalizar exposição e votos utilizando argumentos morais. Estes aspectos são tratados adiante.

3.2.2.4 O empreendedorismo político e a tributação

Conforme apresentado anteriormente, a elevação de tributos normalmente é impopular e produz impactos eleitorais negativos, sobre a qual as autoridades eleitas realizam cálculos políticos de custo-benefício quando comparados com a possibilidade de aumento de gastos.

Entretanto, há situações nas quais as autoridades políticas podem capitalizar votos em razão do empreendedorismo político ao mesmo tempo em que elevam a arrecadação e realizam acordos de busca de renda (*rent seeking*) ou extração de renda (*rent extraction*). Tratam-se dos casos nos quais é possível atribuir, ao aumento de alíquotas, uma justificativa moral forte, com apelo eleitoral.

Como visto no tópico 2.1, o empreendedorismo político pode ser entendido como uma atuação para, observando uma demanda social, defender publicamente uma pauta e receber exposição e recursos que resultem em votos. No contexto da tributação, a defesa de pautas com justificativas morais pode reduzir a resistência dos

493 *Idem*.

eleitores, ou mesmo agregar votos, caso se crie a crença de que valores mais elevados serão alcançados pela política tributária[494].

Por outro, abre-se a oportunidade para celebrar acordos de busca de renda, com grupos que são beneficiados pela legislação, ou mesmo de extração de renda, para que grupos que seriam prejudicados forneçam recursos políticos para evitar a alteração na legislação. A ligação destes modos de justificação políticas à política tributária pode ser utilizada para reduzir a resistência dos eleitores ao aumento de impostos ou capitalizar retorno eleitoral pela atribuição de isenções fiscais.

É neste contexto que estão a extrafiscalidade, os impostos pigouvianos e os impostos sobre o pecado.

Aqui, é necessário um esclarecimento. Não se ignora a importância do uso da extrafiscalidade, dos impostos pigouvianos e da taxação do pecado para atingir finalidades regulatórias. São ferramentas úteis e das quais os políticos e burocratas dispõem, e que podem produzir resultados socialmente desejáveis. Entretanto, a análise da adequação de tais medidas deve considerar as variáveis representadas pelos comportamentos dos atores políticos, fator que pode impactar no produto de tais abordagens.

Assim, apesar das justificativas para o uso regulatório da tributação, de corrigir falhas de mercado ou induzir a comportamentos socialmente desejáveis, há que se lembrar que os políticos não são pessoas isentas e desinteressadas, mas sim agentes racionais maximizadores de votos. A lógica da política, portanto, nem sempre é a lógica da eficiência econômica ou do bem-estar da população, e não se pode tomar a atuação dos políticos como se estes sejam pessoas benevolentes que apenas buscam agir da melhor maneira possível para atender ao interesse coletivo.

No contexto de extrafiscalidade, assume-se que as normas tributárias são capazes de alterar o comportamento e as escolhas das empresas e de consumidores. Desse modo, o impacto gerado pela tributação na curva de oferta e demanda faria com que uma carga tributária menor incentivasse a produção de um bem e a tributação mais elevada não incentivasse a produção ou consumo de outros. A política fiscal poderia ser utilizada, ainda, para induzir produtores a utilizarem determinada técnica, ou se instalarem em regiões específicas, ou ainda, a adotar algumas práticas socialmente desejadas[495].

---

494 LEE, Dwight R.. Overcoming taxpayers resistance by choice and earmarking revenues. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 105-116.

495 POSNER, Richard A.. Taxation by Regulation. **The Bell Journal Of Economics And Management Science**, [s.l.], v. 2, n. 1, p. 22, 1971.

Neste ponto, há que se fazer ressalva a respeito do conceito de extrafiscalidade aplicado neste trabalho. Apesar de existirem diversas acepções sobre a "extrafiscalidade", utiliza-se o termo enquanto o "objetivo ou fundamento não financeiro que justifica o uso de certos tributos ou a conformação diferenciada de sua regra-matriz ou seu regime jurídico".[496, 497]

No papel de influenciar a escolha política sobre qual atividade precisaria ser incentivada, é que há espaço para a atuação do empreendedor político. É neste tipo de atuação que se pode entender a ligação entre grupos de interesse e demandas sociais. É através do empreendedorismo político, portanto, que se pode compreender a realização de acordos políticos que resultam em redução da tributação.

Assim, os defensores de propostas que implicam em tributação privilegiada ou protecionismo de algum segmento econômico, o fazem na busca de créditos político-eleitorais[498]. Eventualmente, para ampliar esses créditos, pode haver repartição dos benefícios obtidos por um segmento econômico com os trabalhadores[499], com consumidores de determinado produto, em situação de incentivos fiscais, e, em alguns casos, com regiões geográficas beneficiadas[500] pela instalação de algum tipo de indústria.

Assim, pode-se somar ao *lobby* realizado pelos grupos beneficiados por busca de renda (*rent seeking*), o apoio de sindicatos de trabalhadores dos segmentos econômicos beneficiados[501] e o eventual apoio de lideranças políticas regionais.[502]

---

496 Correia Neto (2014, p. 96-98) elenca quatro situações sobre as quais se nomina extrafiscalidade tributária: "(i) a finalidade ou justificação para gerar efeitos extrafiscais; (ii) o regime jurídico de competência tributária que se aplica a alguns tributos; (iii) o uso de expedientes tributários com o propósito predominantemente alheio à captação de recursos ao Estado e; (iv) os efeitos externos, econômicos, diversos da geração de receitas públicas." Desse modo, a escolha de sentido ao qual o termo foi tratado, neste trabalho, ocorre em razão do tópico abordar as funções de justificação política que algumas propostas de legislação possuem.

497 CORREIA NETO, Celso de Barros. **O Avesso do Tributo**. São Paulo: Almedina, 2014, p. 96-97.

498 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018, p. 664-666.

499 Nesse sentido, os sindicatos dos trabalhadores costumam apoiar a concessão de subsídios governamentais ou medidas de protecionismo aos respectivos segmentos econômicos aos quais estão vinculados. Isso é feito sob a premissa de que estariam resguardando os empregos das indústrias "protegidas". De fato, os ganhos recebidos por grupos de interesse de alguma categoria econômica costumam ser "repartidos" com os trabalhadores da categoria. Isso ocorre, por exemplo, no aumento da tributação de concorrentes, o que faz com que a reserva de mercado possibilite aumentar o número de empregados, ou mesmo, no apoio político às medidas protecionistas, estabelecer condições favoráveis de trabalho quando comparáveis à média de mercado (BENNETT; DILORENZO, 1984).

500 Nesse sentido, a instalação de uma indústria em locais ineficientes, do ponto de vista de alocação de recursos produtivos, é medida com potencial eleitoral ao político regional que clama para si o crédito pelos empregos e benefícios sociais à região beneficiada. Ainda que tal medida gere impactos negativos, em um contexto mais amplo, é capaz de gerar votos a um político que possui a região enquanto curral eleitoral (STEARNS; ZYWICKI; MICELI, 2018, p. 664-665).

501 BENNETT, James T.; DILORENZO, Thomas J.. Unions, Politics and Protectionism. **Journal Of Labour Research**, Arlington, v. 5, n. 3, p. 287-307, abr. 1984.

502 STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint

A outra face da extrafiscalidade está no imposto pigouviano e nos impostos sobre os pecados.

Sobre os impostos pigouvianos, esse deve ser entendido sob o argumento econômico de que algumas atividades geram externalidades negativas[503] que não estão incluídas no preço de mercado. Assim, haveria uma produção e consumo que seria superior ao nível ótimo, visto que grande parte dos custos não seriam suportados por produtores ou consumidores, mas sim por terceiros que em nada se beneficiam da transação[504].

Igualmente, para que os custos destas atividades não fossem suportados por terceiros, alheios à relação de produção e consumo de determinado bem, é que se teorizou sobre a possibilidade de impor tributos que fizessem com que os custos suportados pela sociedade fossem internalizados pelos participantes da transação.[505]

Os impostos sobre os pecados, por sua vez, são aqueles que se justificam politicamente sob a premissa de, além de reduzir externalidades, combater comportamentos sociais moralmente condenáveis. Desse modo, pelo aumento da tributação, as pessoas seriam incentivadas a cometerem menos atos considerados imorais ou autodestrutivos[506]. Como exemplo, temos a tributação do tabaco, das bebidas alcoólicas, das armas de fogo, dos jogos de azar, entre outros comportamentos considerados moralmente condenáveis.

A respeito dos impostos sobre os pecados, entretanto, estes são bastante parecidos aos impostos pigouvianos na abordagem política. Trata-se, portanto, de um instrumento para se obter justificativa moral que agregue votos no empreendedorismo político, ao mesmo tempo que possibilita elevar a tributação, realizar a extração de renda ou mesmo realizar acordos de "evangélicos e contrabandistas"[507]. A aplicação destes modos de justificação política para a legislação tributária, enquanto mecanismos para a redução de resistência social, será abordado novamente no item 3.2.3.1.

Paul: West Academic, 2018, p. 664-666.

503 Por externalidades negativas são entendidas como quaisquer ações que gerem efeitos negativos em outros indivíduos ou firmas, e que não são compensados por isso. Entendem-se as externalidades enquanto uma falha de mercado, visto que, como parte dos custos é suportado por outras pessoas, há uma tendência de excesso de produção de bens que geram externalidades negativas (STIGLITZ, 2000, p. 215-216).

504 TRECH, Richard. W.., Public Finance: a normative theory. Nova Iorque: Science Direct, 3a Edição, 2015, p. 111-116.

505 *Idem*, p. 111-116.

506 DILORENZO, Thomas J.. Taxing choice to fund politically correct propaganda. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 117-138.

507 *Idem*.

Sobre o aspecto de ultrapassar as finalidades às quais se propõe, Tullock[508] afirma que os tributos exigidos podem superar, em muito, as externalidades que se busca combater. Assim, a tributação pigouviana e sobre o pecado podem servir como justificativas morais para impor aumentos de tributos sob a bandeira de corrigir distorções de mercado, ao mesmo tempo em que se beneficiam alguns grupos interessados em obter ganhos econômicos.

Eventualmente, a atuação para a elevação de tributos pode resultar no aumento de votos, no sentido de que o empreendedor político pode encampar o argumento de que estaria defendendo o fim de uma injustiça ou o bem da coletividade. Na ignorância racional do eleitor[509], é possível difundir a crença de que o aumento de tributos será suportado apenas por outras pessoas, com os benefícios dos gastos públicos sendo aproveitados inclusive pelo eleitor.[510, 511]

Dessa maneira, ao político é possível elevar tributos, o que permite o aumento de gastos públicos, ao mesmo tempo em que se obtém ganhos eleitorais pela justificativa moral apresentada aos eleitores enquanto finalidade da lei. É possível, ainda, elevar os ganhos através da prática a extração de renda sobre os grupos ameaçados, que passam a atuar politicamente para evitar as medidas defendidas pelos empreendedores políticos[512].

Em ocasião, a defesa do aumento de tributos sob a justificativa de combater externalidades pode gerar ganhos a alguns grupos de interesse que podem utilizar a tributação para eliminar concorrentes. Essa modalidade de empreendedorismo político, tratado por "evangélicos e contrabandistas", será abordada novamente no item 3.2.3.1. Em outros momentos, é possível a realização de práticas e extração de renda. Como será tratado adiante, tais práticas podem ser potencializadas pela delegação da função normativa ao Executivo.

---

508 TULLOCK, Gordon. Excise taxation in a rent seeking society. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 369-373.

509 Conceito apresentado no item 2.2.2.1.

510 Como exemplo hipotético, compreende-se supor que uma parcela substancial da população seria a favor da elevação de tributação sobre o agronegócio, com a justificativa de que isso reduziria o desmate da Floresta Amazônica. Na ignorância racional de muitos, se esquecem que os produtos do agronegócio são amplamente consumidos, que a maior parte da produção agrícola não está na região amazônica, e que o aumento de custos é repassado aos demais participantes da cadeia produtiva e, inclusive, aos consumidores.

511 LEE, Dwight R.. Overcoming taxpayers resistance by choice and earmarking revenues. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 105-116.

512 *Idem*; ROMCOMBE, Randall G.. Selective excise taxation from a interest group perspective. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 81-103.

Antes de tratar destes aspectos ligados à deslegalização da tributação, entretanto, são abordados os mecanismos utilizados pelos políticos para reduzir o impacto eleitoral da legislação tributária.

3.2.3. Meios de reduzir a resistência social à legislação tributária

Conforme tratado anteriormente, a edição de legislação em matéria tributária possui o potencial de gerar impacto eleitoral negativo para os parlamentares. Isso ocorre tanto pela insatisfação popular em razão da redução do poder aquisitivo quanto pela perda de apoio de grupos de interesse a parlamentares que apoiam a edição dessas leis.

Entretanto, existem meios para reduzir o impacto político-eleitoral negativo da legislação tributária e elevar o montante de carga tributária máxima que seria aceitável pela sociedade. Entre eles, são tratados neste item, a utilização de justificativas morais; a vinculação da receita a uma destinação com finalidade moral; a utilização de técnicas de ilusão fiscal e a delegação normativa ao Executivo.

3.2.3.1. O uso de justificativas morais e acordos de "evangélicos e contrabandistas"

Conforme mencionado anteriormente, a legislação tributária pode ser objeto de justificação política através de fundamentos moralmente defensáveis e socialmente aceitáveis, ainda que a finalidade real seja distinta do fundamento apresentado.

Nesse sentido, para reduzir a resistência social à elevação de tributos, ou mesmo a alguns privilégios legais, os políticos e os grupos de interesse podem argumentar e difundir informações de que tais medidas gerariam, por exemplo, justiça social, combate à pobreza, geração de empregos, combate à evasão, proteção ao meio ambiente ou mesmo propagação de hábitos sociais mais saudáveis.

Em alguns momentos, a imposição de carga tributária mais elevada a pessoas de alta renda, alguns segmentos econômicos ou ao consumo de alguns tipos de "bens", como é o caso de artigos de "luxo", pode até mesmo atender a demandas sociais fundadas em "justiça social" e "equidade"[513].

[513] MACEY, Jonathan R.. Wealth creation as a "sin". In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 289-308.

Assim, justifica-se socialmente, por exemplo, a tributação progressiva do IPTU, a seletividade de impostos sobre o consumo, os impostos sobre os pecados ou a tributação privilegiada de produtos "limpos"[514].

Igualmente, a aprovação de legislação em matéria tributária pode ser fruto de acordos de "evangélicos e contrabandistas"[515], no qual um grupo fornece a justificativa moral, enquanto outro grupo fornece os recursos necessários para a aprovação da medida em troca de benefícios econômicos.

Como exemplo de caso que pode ter se originado de acordos de "evangélicos e contrabandistas" (*Baptists and bootleggers*) no Brasil, temos a tributação de refrigerantes, narrado por Gonçalves[516]. Se, por um lado, existe a justificativa de que tal produto é nocivo à saúde e isso justificaria uma tributação mais elevada para desestimular o consumo, por outro lado, grandes empresas do setor se aproveitavam da tributação privilegiada instalando seus parques industriais na Zona Franca de Manaus. Na prática, tal modelo acabaria por excluir do mercado as pequenas empresas fabricantes de refrigerante, que não possuiriam condições de mover suas instalações a Manaus, em razão da desvantagem competitiva oriunda da tributação mais elevada, privilegiando grandes conglomerados de bebidas ao eliminar competidores menores.

Em alguns casos, a justificativa moral apresentada pelos políticos para reduzir a resistência à tributação pode não estar no tributo, em si, mas na vinculação da receita a alguma finalidade específica.

3.2.3.2 A vinculação da receita de tributos à finalidade moralmente justificável

Quando não é possível às autoridades políticas atribuir uma justificativa moral ao aumento de tributos, nas formas descritas anteriormente, um mecanismo que pode ser utilizado para reduzir a resistência dos eleitores é vincular a receita a ser obtida a alguma finalidade.[517]

---

514 Por produtos "limpos", entende-se aqueles que apresentam, politicamente, justificativas de que seriam menos danosos à natureza do que as demais opções presentes no mercado. Como exemplo, podem ser citados os carros elétricos ou os painéis de energia solar.

515 Conceito apresentado no item 2.2.3.4.

516 GONÇALVES, Oksandro Osdival. Os Incentivos Tributários na Zona Franca de Manaus e o Desequilíbrio Concorrencial no Setor de Refrigerantes. **Economic Analysis Of Law Review**, Brasília, v. 3, n. 1, p. 72-94, jan. 2012.

517 LEE, Dwight R.. Overcoming taxpayers resistance by choice and earmarking revenues. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 105-116.

Desse modo, a finalidade a qual se vincula legalmente a receita do tributo acaba servindo como justificativa moral para reduzir a resistência à tributação, ainda que, posteriormente, os recursos angariados pelo Estado não possuam nenhuma ligação com a finalidade para a qual foi proposto.

Assim, para os eleitores em sua ignorância racional, ainda que seja difícil saber o real destino dos recursos arrecadados ao menos na instituição do tributo, tal vinculação acaba por gerar a percepção de que a tributação seria destinada a finalidades politicamente desejáveis pela sociedade[518].

Como exemplo, seria muito mais fácil ao Congresso justificar socialmente a elevação de alíquotas de uma contribuição que fosse destinada ao custeio da saúde pública ou ao combate à pobreza do que ao aumento de impostos sem alguma vinculação específica.

Tais escolhas públicas sobre a forma de alocar os recursos da tributação, na aprovação de contribuições sociais, acabam sendo frustradas por medidas como a Desvinculação de Receitas da União (DRU) ou pelo contingenciamento de gastos[519].

Nesse contexto, desde 1988, houve um expressivo aumento da tributação federal na criação de tributos do gênero contribuições. Entretanto, grande parte da receita não é utilizada na finalidade para a qual foram criadas[520].

3.2.3.3. Ilusão Fiscal

Além do uso de justificativas morais, outro meio para reduzir a resistência à tributação é a utilização de técnicas de "ilusão fiscal" para reduzir a percepção social a respeito da carga tributária.

Neste sentido, por "ilusão fiscal" pode ser entendido o conjunto de técnicas legislativas que são utilizados pelos políticos para ocultar ou reduzir o conhecimento da população a respeito da carga tributária suportada, individualmente; o montante de receitas estatais recolhidos através de tributos; bem como a origem dos recursos orçamentários utilizados pelo governo[521].

É através de técnicas de ilusão fiscal, portanto, que se pode fazer com que contribuintes acreditem que não estão sendo tributados, ou que a carga tributária

---

518 *Idem*.

519 DOMINGUES, Jose Marcos. O desvio de finalidade das contribuições e seu controle tributário e orçamentário no Direito Brasileiro. In: DOMINGUES, José Marcos. **Direito Tributário e Políticas Públicas**. São Paulo: Mp Editora, 2008. p. 15-42.

520 *Idem*.

521 GEMMELL, Norman; MORRISSEY, Oliver; PINAR, Abuzer. Fiscal illusion and the demand for government expenditures in the UK. **European Journal Of Political Economy**, S.i., v. 4, n. 15, p. 687-704, nov. 1999.

é inferior à imaginada, ou, ainda, que a tributação está sendo suportada por outras pessoas[522]. Esta situação ocorre em razão da existência de assimetria de informação entre os eleitores e os governantes, que podem gerar custos para adquirir informações a respeito da contribuição de cada indivíduo ao custeio da máquina pública. O eleitor, por sua vez, possui poucos incentivos para investir na aquisição de informações, e é racional permanecer ignorante a respeito do tema.

Assim, a política tributária que utiliza técnicas de ilusão fiscal permite gastos públicos superiores ao que ocorreria no caso de a legislação tributária acontecer de maneira mais simples e transparente[523].

Entre alguns exemplos de técnicas de ilusão fiscal amplamente utilizadas no Brasil, podemos citar: a tributação indireta sobre o consumo; a cobrança de tributos por dentro, com a inclusão de seu próprio valor na base de cálculo; a tributação em cascata, com a inclusão de diversos tributos um na base de cálculo do outro; e a adoção de um sistema de emaranhado complexo de normas que poucas pessoas consigam entender o quanto cada um está efetivamente arcando com o ônus de sustentar o Estado através da tributação[524].

Com respeito à tributação indireta sobre o consumo, como o valor do tributo é incluído no preço, ao consumidor é difícil saber qual parcela do valor gasto corresponde aos custos de produção e quais correspondem à tributação. Assim, os consumidores podem acreditar que a tributação é inferior à real e que a maior parte do preço corresponde aos custos de produção. Tal situação não ocorreria na tributação direta, onde o contribuinte sabe exatamente em quanto está sendo tributado[525, 526].

---

522 *Idem*.

523 *Ibidem*. NOGUEIRA, José Ricardo; SIQUEIRA, Rozane Bezerra; LUNA, Carlos Feitosa. Taxation, Inequality and the Illusion of the Social Contract in Brazil. **Revista Pesquisa & Debate**, São Paulo, v. 2, n. 26, p.190-209, set. 2015.

524 *Idem.*

525 *Ibidem.*

526 Para ilustrar esse argumento por exemplos, podemos imaginar que o profissional X do país Y, recebe um salário nominal de $ 100, sobre o qual incide 20 % de imposto de renda em um sistema no qual não há tributação sobre o consumo. Assim, sua renda passaria ser $ 80, o que lhe permite consumir 80 latas de cervejas de $ 1. Já o cidadão W do país Z, não recolhe imposto de renda e recebe integralmente seu salário de $ 100. Entretanto, o país Z adota uma tributação sobre o consumo de 25 %. Deste modo, cada cerveja passa a custar $ 1,25, e o cidadão W possui um poder aquisitivo para comprar 80 latas de cerveja. Este argumento simplista desconsidera muitos detalhes, mas serve para ilustrar como ambas as modalidades de tributos possuem o efeito semelhante de reduzir o poder aquisitivo dos contribuintes, mas a tributação indireta pode ofuscar, ao contribuinte, o montante de tributos que recolhe.
Conforme aponta Shaviro (2014), o imposto sobre a renda e o imposto sobre o consumo guardam grandes semelhanças em suas bases, tendo como diferença principal o aspecto de que aquele inclui em sua base os ganhos com poupança, materialidade não incluída na base deste.

Nesse mesmo sentido, a tributação indireta sobre o consumo é expressa em alíquotas que incidem sobre bases de cálculo que incluem o próprio tributo. Por exemplo, um produto com alíquota de 18% exigido "por dentro" do preço, na ocasião de sua aplicação sobre o preço do produto antes da tributação, a alíquota seria então de 21,95% sobre o preço do produto antes da tributação. Trata-se de um mecanismo para que os eleitores possuam uma percepção de que a tributação é inferior à real[527].

Do mesmo modo, ocorre no Brasil uma grande quantidade de tributos que incidem em cascata durante a cadeia produtiva. Isso acontece tanto pelas limitações na apropriação de créditos, quando pela existência de diversos tributos com bases semelhantes que incidem uns sobre os outros. Por esta razão, pela incidência em diversas etapas, o percentual do preço do produto que corresponde a tributos é usualmente muito superior à alíquota prevista em lei[528].

Esses, entretanto, são apenas alguns exemplos, entre inúmeras outras situações que ocorrem no Brasil.

Há que se fazer a ressalva, neste ponto, de que existem precedente recentes do STF ao tratar da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, que indica inconstitucionalidade da inclusão de um tributo na base de cálculo de outro[529]. Trata-se, entretanto, de uma das poucas situações nas quais o Judiciário vedou a utilização de técnicas de ilusão fiscal, que pode representar o início de uma mudança de postura da Corte a respeito do tema.

O ponto ao qual se pretende chegar, neste item, é de que existem meios políticos para reduzir a percepção social a respeito da tributação, seja em seu montante, seja na destinação e/ou no *rent seeking* praticado. O uso de ilusão fiscal possui impactos eleitorais, com benefícios às autoridades políticas. A técnica de ilusão fiscal que possui relação íntima com o objeto deste trabalho, entretanto, é a extensão e complexidade da tributação.

Nesse sentido, em um ambiente jurídico de complexidade à tributação, existem tendências à baixa resistência política por parte dos contribuintes, e elevação na tributação efetuada por diversas alterações de pequeno impacto. Isso ocorre devido

---

527 *Ibidem*.

528 SIQUEIRA, Rozane Bezerra; NOGUEIRA, José Ricardo; SOUZA, Evaldo Santana. Alíquotas efetivas e a distribuição da carga tributária indireta entre as famílias no Brasil, in **XV Prêmio Tesouro Nacional** - 2010: Homenagem a Joaquim Nabuco, Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional.

529 Na tese firmada pelo *leading case* RE 574.706, julgado no ano de 2017, se entendeu que o ICMS não compõe o conceito de faturamento, visto que não faz parte do custo de produção, mas sim de verba destinada a terceiro – Fiscos Estaduais. No julgamento, bordou-se a questão de se evitar a tributação em cascata, enquanto um dos fundamentos da decisão.

ao elevado custo de informação para adquirir a informação, em comparação ao baixo custo pontual que cada alteração produz[530].

Novamente, a complexidade e a extensão da legislação elevam o custo para a aquisição de informações aos eleitores. Assim, a mudança frequente, o uso de termos técnicos ou a imposição de elevada quantidade de procedimentos a serem cumpridos possuem a característica de reduzir a percepção individual de quanto se recolhe, bem como de quanto os demais contribuintes suportam, de tributação. Na assimetria de informação entre as autoridades políticas e os eleitores, a complexidade reduz a transparência fiscal[531].

Deste modo, por mudanças frequentes e pontuais na legislação, em pequena intensidade e muitas vezes com linguagem complexa, cria-se uma "colcha de retalhos" legislativa sobre a qual se torna difícil, para qualquer pessoa que não atue profissionalmente nesta área de conhecimento, saber sobre o funcionamento da tributação e sobre as contas públicas.

No contexto do presente trabalho, a transferência de competências normativa permite a adoção de técnicas de ilusão fiscal a um menor custo de transação, possibilitando uma ampliação de seu uso. Assim, após uma breve apresentação da ligação entre a deslegalização e a redução da resistência à tributação, aborda-se, em tópico seguinte, o meio pelo qual a legalidade tributária altera a dinâmica entre as autoridades políticas.

3.2.3.4. A transferência de competência normativa

Entre os meios para reduzir a resistência social à tributação, está a transferência de competência normativa. Assim, expõe-se brevemente neste item, a relação entre a deslegalização e a redução da resistência à tributação, sem prejuízo aos demais aspectos a este tema relacionados, que são aprofundados adiante.

A transferência de competência normativa ao Executivo deve ser entendida como mecanismo para reduzir os custos de transação para a elaboração de legislação. Sendo assim, há uma redução dos pontos de veto, e menores possibilidades aos grupos prejudicados de barrar a mudança legislativa[532].

---

530 ABELER, Johanes; JAGËR, Simon. Complex Tax Incentives. **American Economic Journal**: Economic Policy, S.i., v. 7, n. 3, p.1-28, ago. 2015.

531 WAGNER, Richard E.. Revenue Structure, Fiscal Illusion and Budgetary Choice. **Public Choice**, N.i., v. 1, n. 25, p.45-61, mar. 1976.

532 CYRINO, André. Legalidade administrative de carne e osso: uma reflexão diante do processo político brasileiro. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 274, p. 175-208, jan. 2017.

Igualmente, torna-se possível ao Legislativo transferir a culpa de medidas impopulares ao Executivo, de modo que, na ausência de impacto eleitoral de tais medidas, há uma tendência de menor resistência por parte dos parlamentares, que não precisariam suportar o ônus das decisões impopulares[533].

Por fim, no que concerne à resistência com relação a tributação, a delegação normativa reduz os custos de transação para a adoção de medidas de busca e extração de renda (*rent seeking* e *rent extraction*), bem como para a adoção de técnicas de ilusão fiscal.

Todos estes pontos, entretanto, são tratados com maior profundidade adiante, juntamente com os demais incentivos produzidos pela deslegalização da tributação sobre o mercado da política.

3.3 A deslegalização da tributação e seus aspectos político-eleitorais

Conforme apresentado nos tópicos anteriores, a atividade de editar legislação em matéria tributária ocorre em um cenário de mercado da política. Desse modo, a legislação tributária guarda conexão com o sistema eleitoral, na medida em que é fruto de acordos celebrados entre grupos de interesse, parlamentares e o Executivo.

Assim, as características específicas da legislação tributária, quais sejam, de ser potencialmente impopular, com impactos eleitorais negativos, ao mesmo tempo em que guarda grande valor aos grupos de interesse, geram alguns incentivos aos participantes do mercado legislativo. Neste contexto é que se insere a tomada de decisão, por parte dos parlamentares, entre delegar ou restringir as competências normativas do Executivo.

Em aplicação dos conceitos e contextos relacionados aos incentivos gerais à delegação normativa apresentados no tópico 3.1, assim como dos incentivos criados pelo sistema político para a edição de legislação sobre tributação descritos no tópico 3.2, é que se apresenta um modelo de operação do mercado da política nas escolhas que envolvem a deslegalização da tributação.

Na estrutura deste tópico, inicia-se discutindo a influência dos custos de transação sobre as escolhas entre editar leis ou delegar a competência normativa ao Executivo. Neste item, volta-se à tabela de custos de transação legislativos, com a apresentação

[533] RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

tanto de aspectos ligados à alocação de recursos, quanto a aspectos de atuação de grupos de interesse em posições opostas e incentivos conflitantes entre aumento de gastos e exonerações de tributos.

Adiante, aborda-se a possibilidade de que tal contexto apresenta, a parlamentares e partidos, oportunidades de aumentar os ganhos individuais decorrentes da influência exercida sobre a Administração. Isso ocorre pela prática de busca de renda (*rent seeking*), assim como pela transferência da culpa da aprovação de medidas impopulares e por facilitar a adoção de práticas de extração de renda (*rent extraction*).

Delineia-se, igualmente, a centralidade do Executivo na elaboração de legislação, em matéria tributária. No modelo apresentado, o Executivo está incluído nos acordos de busca de rendas (*rent seeking*) e extração de renda (*rent extraction*), e a deslegalização da tributação é um meio para recompensar aliados do governo no presidencialismo de coalizão. Apresenta-se, neste contexto, o papel da burocracia e, ainda que brevemente, dos órgãos administrativos que julgam os recursos propostos pelos contribuintes.

Debate-se, ainda, a ligação entre a delegação normativa e o uso de técnicas de ilusão fiscal e as ligações que o tema guarda com a complexidade da tributação.

Ao fim, apresenta-se um novo modelo de interação entre o Executivo, Legislativo e grupos de interesse, de enfraquecimento do papel da lei enquanto reguladora da tributação e de dependência política do setor produtivo.

Além dos aspectos gerais da deslegalização da tributação, enquanto aplicação dos conceitos apresentados durante a tese, alguns pontos específicos relacionados ao tema são igualmente explorados, ainda que de forma complementar.

3.3.1 A deslegalizacao da tributação e os custos de transação

Um dos aspectos econômicos relevantes para a escolha dos parlamentares sobre delegar a competência normativa é a existência de custos de transação. Como fatores essenciais estão a quantidade de pessoas que são beneficiadas e que arcam com os custos da legislação; a existência de benefícios concentrados a grupos com interesses conflitantes; e o custo de adquirir informações.

Desse modo, aplicando as definições gerais sobre o assunto expostas no tópico 3.1, é possível delinear situações, sobre tributação, que se encaixam em cada quadrante da tabela de custos de transação legislativos, para, posteriormente, delinear o modo de atuação das autoridades políticas.

No primeiro quadrante se encontram as legislações que conferem tanto benefícios quanto ônus distribuídos difusamente. Por não haver qualquer grupo de interesse advogando pela sua edição, tendem a serem produzidas em uma quantidade abaixo do nível adequado. Podem demandar elevado custo informacional. Por essas razões, há uma tendência à delegação ao Executivo, enquanto meio para otimizar os recursos escassos do Legislativo e atender às necessidades normativas.

Entre as normas tributárias que se encaixam nessa categoria estão, essencialmente, os deveres instrumentais necessários para a apuração e recolhimento de tributos, e que, muitas vezes, precisam de atualização constante e elevado nível de complexidade técnica. Como exemplos, estão as regras sobre a inscrição de contribuintes em cadastros eletrônicos; que definem o leiaute de notas fiscais; ou mesmo sobre aspectos de tramite de processos administrativos.

No segundo quadrante estão as normas que conferem benefícios concentrados e ônus distribuído difusamente. Nesse caso, por haver um grupo de interesse que pode ser privilegiado pela aprovação da medida e, por não haver oposição de qualquer outro grupo específico, é comum que ocorra ampla produção legislativa e baixo nível de delegação normativa.

Apesar de Epstein e O'Halloran[534] incluírem a maior parte da legislação tributária neste quadrante, parte-se da premissa de que tal classificação não pode ser aplicada ao Brasil. Existem regras de competência que determinam que a iniciativa de leis é do Executivo, assim como regras que obrigam a apresentação de impacto econômico-financeiro, características que elevam o custo de transação e influenciam a dinâmica de trocas entre as autoridades políticas e grupos de interesse. Essas questões serão abordadas adiante.

No terceiro quadrante estão as normas que conferem benefícios distribuídos difusos e ônus concentrados. Pelas características de trazerem ganhos difusos, costumam apresentar justificativas morais ou serem medidas populares. Entretanto, a existência de custos concentrados faz com que os grupos prejudicados atuem para impedir a aprovação das propostas legislativas que possuem estas características.

Desse modo, pela característica de apelo moral ou popular, tal tipo de proposição costuma ser objeto de empreendedorismo político, assim como servir de justificativa política para a prática de extração de renda (*rent extraction*) e para acordos de evangélicos e contrabandistas (*baptists and bootleggers*).

---

[534] EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 201-203.

Por haver a atuação do grupo que sofreria com os prejuízos concentrados para barrar as propostas legislativas, há uma tendência a baixo nível de produção dessas normas e baixo índice de delegação normativa. Entretanto, a possibilidade de se praticar a extração de renda pode fazer com que, eventualmente, seja o objeto de normas infralegais.

Como exemplos, relacionados à tributação, temos a proposição de tributação de grandes fortunas e impostos pigouvianos, especialmente aqueles que possuem justificativas morais relacionadas à proteção ao meio-ambiente.

No quarto quadrante, por sua vez, estão as propostas legislativas nas quais tanto os custos quanto os benefícios são concentrados em alguns grupos de interesse. Nesses casos, ocorrerá a competição no Congresso, entre os grupos antagônicos: de um lado aqueles que tentarão barrar a proposta legislativa de outro, aqueles que tentarão aprovar a lei.

Nas situações do quarto quadrante, é comum que os custos de transação, tanto para barrar quanto para aprovar os textos na forma desejada, sejam elevados, e se adote uma posição intermediária, com textos vagos ou contraditórios e delegação normativa. Desse modo, aprova-se um texto que seja consensual entre as partes conflitantes, para que ambas se considerem politicamente contempladas, ao mesmo tempo em que se transfere a disputa para outras esferas de deliberação política, como o Executivo e o Judiciário.

Como apresentado no tópico seguinte, assume-se que, no Brasil, a maior parte da legislação tributária figura no quarto quadrante da tabela de custos de transação legislativos. Tal constatação decorre da posição de centralidade que o Executivo possui, e os incentivos contraditórios que a dinâmica criada pelo sistema de presidencialismo de coalizão.

3.3.2 A centralidade política do executivo e a deslegalização da tributação

Como apresentado anteriormente, na exposição geral dos incentivos legislativos gerados por custos transação através da tabela de custos de transação legislativos, quando há benefícios concentrados e ônus dispersos, há uma tendência à aprovação de leis específicas, que atendem diretamente às demandas de grupos de interesse. Isso ocorre em razão de que as leis possuem maior valor econômico àqueles que dela se beneficiam do que atos normativos infralegais, justamente por sua maior estabilidade

e existência de inúmeros pontos de veto que permitem barrar alterações, a não ser que se formem inúmeras maiorias necessárias para supera-las.

Por aplicação da lógica da ação coletiva, grupos pequenos e organizados tendem a atuar de forma mais efetiva do que grupos grandes e desorganizados. Na ausência de resistência da grande maioria, dispersa e com incentivos a problemas de caroneiros (*free riders*) na atuação política, os grupos de interesse costumam aprovar as leis que demandam e buscar rendas através da política (*rent seeking*).

Na classificação utilizada por Epstein e O'Halloran[535], essa seria a situação que descreveria a edição de legislação tributária. De modo geral, muitas leis criam subsídios e privilégios a segmentos empresariais específicos. Os custos destes privilégios geralmente são suportados pela sociedade em geral, de forma dispersa, através de pequenos incrementos na carga tributária ou redução da qualidade de serviços públicos para compensar as perdas de arrecadação.

Utilizando este fundamento, Epstein e O'Halloran[536] informam que, nos Estados Unidos, a legislação tributária é um dos ramos jurídicos que apresentam menor índice de delegação normativa e um daqueles que apresenta a maior quantidade de leis, em sua grande maioria com objetos bastante específicos. Para os autores, o direito tributário federal estadunidense é marcado pela grande quantidade de leis, e por uma parcela reduzida de regulação que trata, majoritariamente, de aspectos legais que possuem baixo valor econômico e elevado custo informacional. O deslocamento normativo ao Executivo ocorreria em uma minoria de situações, nas quais há interesses conflitantes entre grupos.

No Brasil, a legislação tributária apresenta contornos distintos, existindo uma ampla produção de leis, mas, igualmente, grande quantidade de delegação normativa. Presume-se que isso ocorra em razão dos incentivos gerados pelo sistema político de presidencialismo de coalizão e pela prerrogativa do Executivo de iniciativa de projetos de lei. Desse modo, o meio pelo qual os particulares buscam acordos políticos para a busca de renda (*rent seeking*) possui contornos próprios decorrentes da centralidade que o Executivo tem, o qual objetivará fazer prevalecer os seus interesses.

Assim, apesar da lei representar uma modalidade de acordo político que apresente maior estabilidade, além do apoio parlamentar, a aprovação precisa superar os interesses conflitantes do Executivo, enquanto instituição que controla a execução orçamentária

[535] *Idem*, p. 201-203.
[536] *Ibidem*, p. 201-203.

e recebe diretamente dividendos na realização de gastos públicos. Entre estes interesses estão: (i) a demanda por aumento de arrecadação que possibilite atender às demandas de eleitores, burocratas, grupos de interesse, partidos e parlamentares que fazem parte da coalizão de governo; (ii) a necessidade de manutenção da coalizão de governo, o que demanda mecanismo que garantam a fidelidade da base governista ainda que diante da existência de incentivos eleitorais particularistas aos parlamentares.

Infere-se, portanto, que a afirmação apresentada por Epstein e O'Halloran[537] a respeito da classificação da legislação tributária, enquanto dotada de características de distribuir benefícios concentrados e custos difusos, não se aplica ao Brasil. Ainda que a aprovação de grande parte das proposições legislativas, patrocinada por algum grupo, não encontre resistência em outro oposto, enfrentará oposição específica do Executivo, com quem o grupo deverá compor e celebrar acordos que resultem em textos que atendam aos interesses de ambos.

É possível inferir que, no Brasil, a legislação tributária estaria majoritariamente posicionada no quadrante da tabela de acordos políticos nos quais há interesses conflitantes, com benefícios e custos concentrados. Nesse caso, presume-se a concentração de custos por terem as autoridades que compõem o Executivo de abdicar de parcela de poder de controle sobre grupos e parlamentares na aprovação de leis detalhadas, em oposição à utilização de textos que permitam a deslegalização normativa. Ao Executivo, igualmente, leis detalhadas podem representar perdas político-eleitorais resultantes da redução da arrecadação ou pela limitação do poder político de barganha.

Ademais, apesar de representarem uma parcela menor de casos, há situações nas quais segmentos econômicos se colocam em posição oposta na elaboração de leis, em razão da competição entre os produtos de suas atividades. Essas situações se posicionariam no mesmo quadrante e teriam, do mesmo modo, a característica de haver incentivos para deslocar a disputa política para outros foros de deliberação.

Portanto, pode-se constatar que a legislação tributária brasileira apresenta as características de concentração de benefícios e custos, razão pela qual comumente possui redação com termos amplos e imprecisos e ampla deslegalização normativa. Assim, há transferência substancial, ao Executivo, da necessidade de complementar e aclarar a legislação através de atos normativos infralegais, ocorrendo uma delegação normativa, ainda que indireta.

---

537 *Ibidem*, p. 201-203.

Contudo, a extensa litigiosidade em torno da legislação tributária limita as possibilidades de transferência de competências normativa. Desse modo, tal contexto faz com que seja do interesse do Executivo que muitos acordos sejam celebrados através de lei para reduzir o risco de judicialização. É possível explicar, assim, a existência da "colcha de retalhos" de leis tributárias apresentada por Mancuso, Gonçalves e Mecarini[538], ao mesmo tempo em que se tem ampla quantidade de regulamentos.

Dessa maneira, em grande parte, a lei serve de instrumento para agraciar grupos de interesse, com privilégios fiscais, ao mesmo tempo em que possibilita, ao Executivo, o controle sobre os grupos e parlamentares. O espaço deixado para a regulação permite, portanto, a restrição do alcance da norma ou mesmo a ampliação de privilégios através da atividade regulamentar.

3.3.3 A possibilidade de reivindicar o crédito político e transferir o ônus por medidas impopulares

Conforme apresentado anteriormente, ao tratar dos incentivos gerais para a delegação normativa no tópico 3.1, apesar dos atos infralegais possuírem menor estabilidade, esses podem gerar ganhos individuais a parlamentares e partidos superiores à edição de leis.

Isso ocorre porque, conforme afirma Rao[539], a edição de atos infralegais permite aos parlamentares ou o partido reivindicar, individualmente, o crédito político pela influência exercida perante o Executivo no atendimento dos interesses de sua circunscrição política. Ao mesmo tempo, a aprovação de leis implica na divisão desse crédito com os demais parlamentares que atuaram para a aprovação da lei ou dispositivo que atende aos interesses de determinado grupo.

Nesse sentido, considerando que os parlamentares possuem consciência do elevado valor econômico que a legislação tributária possui aos grupos de interesse, Doernberg e McChesney[540] apontam pelo interesse das autoridades políticas em efetuar alterações normativas frequentes para que se maximize o valor recebido pelos acordos celebrados. Por inúmeros ajustes na remuneração aos serviços legislativos prestados, é possível

---

538 MANCUSO, Wagner Pralon; GONÇAVES, Maete Pedroso; MENCARINI, Fabrizio. Colcha de Retalhos: a política de concessão de benefícios tributários. In: MANCUSO, Wagner Pralon; LEOPOLDI, Maria Antonieta Parahyba; IGLECIAS, Wagner. **Estado, empresariado e desenvolvimento no Brasil.** São Paulo: Cultura, 2010. p. 213-238.

539 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

540 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

extrair um montante próximo ao máximo que os grupos de interesse estariam dispostos a ceder, quantidade que seria de difícil mensuração antecipada em decorrência das incertezas sobre os ganhos futuros a serem auferidos pelos contratantes.

A deslegalização cumpriria a esse interesse, visto que possibilita a existência de um ambiente de negociação constante a respeito da legislação, estabelecendo um fluxo de recebimento de ativos políticos. Situação diversa ocorre na aprovação de uma lei, que tem maior estabilidade em razão da existência de inúmeros pontos de veto a serem superados, o que faz com que alterações ocorram de forma mais lenta e com maior probabilidade de serem barradas por grupos de interesse durante o processo legislativo.

Soma-se a esse cenário os incentivos criados pela prerrogativa constitucional conferida ao Executivo de exclusividade de iniciativa de projetos de lei em matéria tributária. Assim, as barganhas, para a aprovação de leis, precisam passar pelo Executivo, que possui interesses distintos aos dos parlamentares na necessidade de formação de coalizão de governo.

Dessa maneira, pela utilização de prerrogativas a serem cumpridas pela atividade regulamentar, é possível controlar parte da base de apoio. A edição de atos normativos infralegais, neste contexto, cumpriria a função de recompensar a base aliada ou ameaçar aqueles que deixarem de apoiar a autoridade política que ocupa a Administração. Como mencionado anteriormente, pela facilidade de se alterar um regulamento, pode-se exercer a constante intimidação de que a norma que atende aos interesses de grupos ligados a um parlamentar ou partido sejam revogadas no caso de cessar o apoio concedido ao governo.

Ao parlamentar ou partido que compõe a base de apoio, além da possibilidade de chamar para si o crédito pela aprovação de ato normativo infralegal através da influência exercida sobre o Executivo, há a possibilidade de se apresentar como protetor do grupo de interesse que o patrocina. Nesse caso, é possível maximizar os ganhos políticos transferindo a culpa à Administração, ainda que isso produza ganhos ao parlamentar ou ao partido em razão do recebimento continuo de recursos. Assim, os parlamentares podem sempre afirmar, perante os eleitores, que as medidas impopulares foram realizadas pelo Executivo e que não possuem ligação com as decisões tomadas em outra esfera estatal[541].

Desse modo, existe uma tendência à preferência pelas autoridades políticas, por celebrar acordos políticos por atos normativos infralegais.

---

[541] EPSTEIN, David; O'HALLORAN, Sharyn. **Delegating Powers:** A transaction cost politics approach to policy making under separate powers. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 32-33.

Os ganhos político-eleitorais, para o Executivo, estão em seu fortalecimento por receber um valioso ativo político para ser utilizado na formação de coalizão de governo e na barganha pela aprovação de projetos de lei de seu interesse.

Para os parlamentares, igualmente, a edição de decreto pode trazer ganhos político-eleitorais superiores aos da edição de leis. Isso ocorre pela possibilidade de clamar o crédito, individualmente, pela elaboração de legislação perante os grupos de interesse atendidos, além da possibilidade de manter um fluxo constante de apoio, sob a ameaça de cessar os privilégios fiscais a qualquer momento, bem como pela possibilidade de transferir a culpa por decisões impopulares.

3.3.4 Razões para deslegalização da tributação e aspectos específicos relacionados ao tema

Feitas essas constatações gerais, adiante se expõe a aplicação destas premissas a contextos específicos ligados à deslegalização da tributação, enquanto incentivos existentes para que os parlamentares decidam por editar leis que transferem poderes normativos, e o uso esperado de tais prerrogativas pelo Executivo.

Primeiro, apresenta-se as situações nas quais as normas possuem baixo valor a ser negociado no mercado da política e custo informacional elevado.

Posteriormente, os impactos da deslegalização da tributação sobre o modo e quantidade de acordos de busca de renda (*rent seeking*) por atos normativos infralegais.

Em seguida, o uso que as autoridades políticas fazem da extração de renda (*rent extraction*) para angariar recursos políticos através da regulação e os meios utilizados pelos grupos de interesse para combater tal prática.

Neste ponto, aborda-se a influência que os políticos exercem sobre a burocracia, mencionando a atuação dos órgãos julgadores no recursal administrativo (como é o caso do CARF).

Aborda-se, igualmente, ligação da deslegalização com a possibilidade de exercer atos de empreendedorismo político e celebrar acordos de evangélicos e contrabandistas (*baptists and bootleggers*).

Avalia-se a possibilidade que os parlamentares têm de transferir a culpa por medidas impopulares e a ligação de tal prática com os ciclos político-eleitorais.

Delineia-se, a utilização da atividade regulamentar para a elevação de tributos por meio de expedientes de ilusão fiscal.

3.3.4.1. A redução do custo de transação para a elaboração de normas de baixo valor político ou demandem conhecimento técnico especializado

Entre as normas que compõem a legislação tributária estão um emaranhado de regras de baixo valor no mercado político. Trata-se de normas que estabelecem deveres instrumentais que regulamentam o cumprimento de obrigações tributárias, bem como meios de fiscalização a serem utilizados pelo Fisco, mas de pouco impacto sobre as atividades econômicas ou na arrecadação. São regras que estabelecem detalhes e minúcias como, o layout das notas fiscais, o modo de prestar informações ao Fisco ou o horário de atendimento de agências fiscais.

Pela natureza dessas normas, é comum que o Congresso transfira a elaboração das mesmas ao Executivo, dado o elevado custo de transação para que sejam elaboradas por meio de processo legislativo e a ausência de interessados, entre os envolvidos, em negociar a aprovação destas normas em razão de seu baixo valor econômico. Assim, tal tarefa acaba sendo realizada pela Administração, pelos atos normativos infralegais, com menor custo de transação para a edição, assim o Legislativo utiliza seus recursos para deliberar sobre outros assuntos[542].

Situação idêntica ocorre com normas que demandem conhecimento técnico especializado para a sua elaboração, como é o caso de normas sobre o cumprimento e fiscalização de obrigações tributárias. Nesse caso, a transferência de atribuições ocorre em razão do alto custo para a aquisição de informação especializada e a possível necessidade de atualizações constantes na legislação para a adequação às mudanças na economia, ocorridas por avanços tecnológicos e sociais[543].

Portanto, pela possibilidade que a Administração tem de utilizar corpo técnico especializado e editar atos normativos com baixo custo de transação, a transferência da atividade normativa para o Executivo é um meio de reduzir o custo para a aquisição de informações, para adequar as normas tributárias às mudanças pontuais nas atividades econômicas, bem como para programar meios de recolhimento de tributos ou fiscalização da atividade tributária.

3.3.4.2 A deslegalização da tributação e a prática de busca de renda

Conforme apresentado anteriormente, no tópico 3.1, uma das características da delegação normativa é a de que essa reduz os custos de transação para a realização de

542 *Idem*, p. 7-9.
543 *Idem*, p. 7-9.

acordos de busca de renda (*rent seeking*). Tais constatações igualmente se aplicam à deslegalização da tributação, pois deste modo, evita-se o moroso processo legislativo e os inúmeros pontos de veto que deveriam ser superados para conceder privilégios a grupos de interesse.

Assim, na dinâmica entre grupos de interesse e autoridades políticas, acordos celebrados por atos normativos infralegais são realizados diretamente com o partido que controla o Executivo, ou pelos parlamentares e partidos que formam a coalizão de governo, sem a necessidade de se formar maioria no Congresso.

Ao Executivo, celebrar esta modalidade de acordo político possui a utilidade de agregar na formação e manutenção da coalizão de governo. Enquanto um decreto, por exemplo, pode ser utilizado para remunerar parlamentares e grupos de interesse pelo pacto de governo, a possibilidade de revogar o mesmo serve como moeda de barganha para a continuidade desse acordo.

Entre os mecanismos pelos quais a busca de renda pode ser praticada em matéria tributária, sem que seja necessário a aprovação de uma lei, estão a edição de atos normativos infralegais, decisões administrativas vinculantes e formação de decisões que formam precedentes.

Na edição de atos normativos infralegais, de caráter geral e abstrato, estão os acordos celebrados diretamente com as autoridades que compõem a estrutura da coalizão de governo. São editados por autoridades nomeadas pelo Chefe do Executivo em processos de escolha que envolvem barganhas políticas com o partido do governo e a formação da coalizão partidária. Seguem, portanto, as premissas delineadas no item 3.1 a respeito da prática de busca de renda através da regulação.

As decisões vinculantes e formação administrativa de precedentes, por sua vez, ocorrem em razão da existência de processos administrativos que seguem os ritos e são decididos por instâncias burocráticas. Desse modo, a influência política é exercida de forma indireta, na escolha e exoneração dos ocupantes de cargos comissionados que integram a burocracia estatal, na alocação de recursos destes órgãos em atividades consideradas politicamente prioritárias ou mesmo na edição de atos normativos que regulam a atuação dos burocratas[544].

Desse modo, entre os acordos políticos que podem ser celebrados está o exercício de influência, ainda que indireto, sobre decisões a respeito de interpretações

[544] YOUNG, Marilyn; REKSULAK, Michael; SHUGHART, William F.. The Political Economy of the IRS. **Economics And Politics**, [s.l.], v. 13, n. 2, p. 201-220, jul. 2001.

que contribuintes ou burocratas fazem a respeito da aplicação da lei. No uso dos mecanismos de nomeação para cargos de confiança, no estabelecimento de regras de procedimento a serem seguidas e na vinculação da burocracia aos atos normativos editados por autoridades políticas, ou mesmo em barganhas políticas com a categoria para aumentos de orçamento do setor, é possível interferir na atuação da burocracia. Tal aspecto é tratado com mais profundidade adiante, ao se tratar da influência política sobre a burocracia.

Neste ponto, cabe apenas afirmar que as decisões tomadas por burocratas, em órgãos que efetuam a constituição do crédito tributário ou que decidem recursos administrativos propostos pelos contribuintes não estão isentos de influência política e podem ser alvo da prática de busca de renda.

A outra face do caráter político de atos normativos infralegais e decisões em instâncias recursais administrativas, como mencionado, são as práticas de extração de renda e ilusão fiscal. Ambos os aspectos são tratados nos itens seguintes.

3.3.4.3 A deslegalização da tributação e a extração de renda

Se, por um lado, a deslegalização da tributação permite a redução dos custos de transação para a celebração de acordos de busca de renda, por outro lado amplia os poderes para que a coalizão de governo realize atos de extração de renda (*rent extraction*). Isso ocorre porque, enquanto efetua a atividade normativa, o Executivo pode reduzir a extensão de benefícios fiscais, mudar a interpretação de normas ou mesmo aumentar os custos de conformidade à tributação[545], aspectos que podem elevar a tributação, elevar custos dos negócios e impedir a fruição de acordos políticos celebrados anteriormente.

Por sua vez, quanto aos impactos político-eleitorais aos parlamentares de decisões políticas que elevam a tributação ou a complexidade normativa serem impopulares, fazê-los por atos normativos infralegais permite transferir a culpa do Congresso ao Executivo. Desse modo, os deputados podem culpar a Receita Federal ou as secretarias de fazenda por mudanças nas regras e, então, apresentarem-se como aqueles que podem fornecer soluções aos problemas em troca de apoio político, como "protetor" do grupo sobre o qual declara apoiar[546].

---

[545] Por custos de conformidade à tributação podem ser entendidos os gastos para satisfazer as obrigações acessórias. Nisso estão incluídos os gastos com departamentos contábeis, tempo despedido no preenchimento de formulários e alimentação de sistemas de informática, tempo formulando recursos administrativos, gastos com equipamentos, softwares e consultoria, além da aquisição de informações sobre como lidar com as obrigações (BERZATI, 2017).

[546] RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

Tal modo de atuação permite renovações mais frequentes dos acordos políticos, e assim torna-se possível extrair uma quantidade maior de recursos, ainda que de forma parcelada.[547] Assim, é viável, por parlamentares e pelo Executivo, a obtenção de renda por acordos celebrados em outras legislaturas, das quais não fizeram parte, e realizar novos acordos sem a necessidade de editar uma nova lei[548]. Como exemplo, realizar alterações frequentes em normas que criam incentivos fiscais, ou mesmo ameaçar restringir esses privilégios por atos normativos infralegais.

Desse modo, a deslegalização da tributação permite a realização de atos de extração de renda com baixo custo de transação, criando ameaças ou barreiras à grupos de interesse ou segmentos econômicos na fruição de rendas de acordos celebrados anteriormente. Também permite que se pressione pela celebração de acordos, caso isso não tenha sido feito anteriormente e as autoridades políticas vislumbrem a possibilidade de extrair rendas. Isso se aplica tanto à edição de atos normativos infralegais, quanto na possibilidade de se efetuar mudanças em interpretações na aplicação da lei ou sobre a licitude de alguns modelos de planejamento tributário, no modo apresentado no item anterior e no seguinte.

Enquanto outra faceta da extração de renda apresentada, a atividade regulamentar pode ser utilizada para lidar com as pressões eleitorais contraditórias existentes na elaboração de legislação em matéria tributária. De um lado, há pressões por aumentos de gastos, e de outro, por concessão de privilégios e isenções de tributos.

Um meio de lidar com essas pressões é elaborar leis que pareçam benevolentes e atendam a anseios populares e de grupos de interesse por redução de carga tributária, mas limitar os seus efeitos através da regulação.[549] Desse modo, autoridades políticas passam a barganhar acordos políticos de curta duração, criando exceções ou reduzindo as barreiras impostas. Em todo caso, se o grupo afetado não é organizado ou um acordo não é alcançado, a regulação alcança o incentivo que os políticos têm para elevar a arrecadação[550].

Pelo exposto neste item, é possível se inferir que a realização de extração de renda (*rent extraction*) pela regulamentação, auxilia a explicar a grande quantidade de atos

---

547 DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

548 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

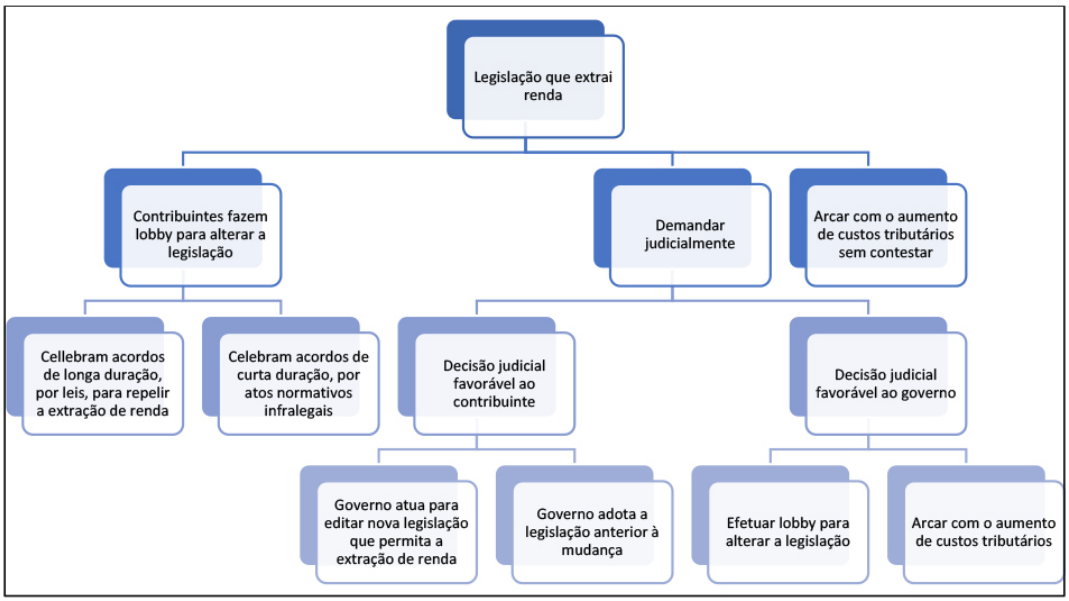
549 *Idem.*

550 Há uma frase dita frequentemente por tributaristas que afirma que, para cada bondade realizada pelo Congresso há sempre duas maldades realizadas pela Receita Federal.

normativos infralegais, bem como o elevado índice de litigiosidade judicial em matéria tributária.

Conforme se apresenta na árvore de decisões abaixo, os contribuintes possuem três opções, enquanto meios de resistir às alterações legislativas efetuadas pelo Executivo. A escolha por cada uma dependerá do valor da norma editada, aos contribuintes, os custos de transação existentes e o grau de organização do grupo:

Figura 1 –Árvore de Decisões



Fonte: Elaborado pelo Autor (2021).

A primeira opção é a de aceitar a mudança e arcar com o aumento de custos de tributação. Tal decisão geralmente é tomada quando o nível de organização do grupo é baixo, e o custo individual, ao contribuinte, é inferior ao valor econômico de propor uma ação[551].

A segunda opção é litigar, e isso pode ocorre tanto por demandas individuais quanto coletivas. A decisão de litigar individualmente ocorre em casos nos quais o valor esperado da demanda é positivo[552]. A decisão por litigar em ações coletivas, por sua vez, ocorre quando os custos, ao grupo, são inferiores aos de celebrar acordos políticos.

[551] Neste sentido, aplicando a racionalidade dos agentes à litigância, entende-se por valor esperado o valor que o demandante espera receber, em valores presentes e descontados o tempo de esperado de demora no julgamento, multiplicado pela probabilidade de êxito, reduzido o montante gasto para litigar. Se o montante que se espera receber ultrapassar os custos, de tratará de uma demanda de valor esperado positivo e o demandante racional irá propor a ação (KOBAYASHI, 2015)

[552] KOBAYASHI, Bruce H.. The Law and Economics of Litigation. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], jan. 2015.

Quanto aos custos de litigar, menciona-se o papel central que o instrumento processual do "mandado de segurança" possui especialmente em matéria tributária. Em questões que envolvem a aplicação do princípio da legalidade em um sentido de conformidade de atos normativos infralegais à lei e à Constituição, é uma alternativa que os contribuintes possuem de baixo custo de litigar. Isso ocorre pela ausência de condenação em honorários sucumbenciais no caso de derrota do contribuinte[553]. Há, portanto, uma ampla gama de situações nas quais litigar possui custos menores do que simplesmente arcar passivamente com o aumento de custos ligados à tributação. Esse aspecto será complementado adiante, nos efeitos econômicos da deslegalização da tributação.

Como resultado do litígio pode haver uma decisão favorável aos contribuintes ou favorável ao Fisco.

No caso dos contribuintes lograrem êxito na demanda, a Administração Tributária pode cumprir a decisão judicial, ou reagir elaborando novos regulamentos ou ainda, articular a aprovação de uma lei que atenda aos interesses do governo. A decisão, entretanto, dependerá dos custos e dos ganhos políticos-eleitorais que a arrecadação desse ato normativo representa.

Caso a decisão seja favorável ao Fisco, ainda resta aos grupos de interesse, realizar lobby para a alteração de leis ou regulamentos[554].

Além da opção por demandar judicialmente, aos grupos de interesse afetados há, a opção de celebrar acordos políticos de curta duração, por atos normativos infralegais, ou pela edição de leis. Entretanto, ambas as opções, entre litigar e realizar lobby, não são excludentes, mas complementares e os prospectos de uma, influencia a outra.

Assim, esses acordos dependem do nível de organização do grupo afetado, do impacto arrecadatório sobre o governo e do grau de influência que os parlamentares têm.

Esta exposição a respeito da resistência de grupos de interesse e contribuintes à medidas de extração de renda (*rent extraction*) não pretende esgotar o tema, mas tão somente ilustrar o caráter de arena de disputas políticas e jurídicas na qual se insere

---

553 Artigo 25 da Lei nº 12.016, de agosto de 2009.

554 Como exemplo, há o caso da contribuição previdenciária devida pelo produtor rural, chamada de FUNRURAL. Após longa disputa, com decisões inicialmente favoráveis aos contribuintes, mas decisão final favorável ao Fisco na RE 718874, o Senado atuou para limitar os efeitos da decisão editando a Resolução do Senado n. 15/2017 e, posteriormente, editou-se a Lei 13.606/2018 parcelando as dívidas e permitindo, ao produtor, escolher ausentar-se de tal regime de tributação. O caso, entretanto, ainda não está encerrado e discute-se como será solucionado a questão do passivo deixado pela decisão do Supremo aos produtores rurais.

a edição de legislação tributária. Igualmente, o modo pelo qual essas disputas se estendem pelos demais poderes políticos, transitando entre o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.

Serve também para ilustrar razões para a existência de grande quantidade de leis, em matéria tributária, enquanto reflexo da extensiva prática de extração de renda pela edição de atos normativos infralegais. Em última instância, a edição de leis é um dos meios pelos quais os contribuintes podem se defender dos atos realizados pela Administração Tributária.

3.3.4.4 A influência política sobre a burocracia e os órgãos administrativos de julgamento de recursos fiscais

Como mencionado, a atuação da burocracia não está imune a influências políticas. Apesar de existirem mecanismos legais criados para garantir maior isenção dos burocratas, em prol de um desempenho mais imparcial e igualitário dos agentes públicos, existe uma cadeia de ligação de autoridade que liga a burocracia ao Chefe do Executivo e à estrutura de divisão dos cargos em um modelo de presidencialismo de coalizão.

Entre os mecanismos de controle, que o meio político possui, estão a definição de atribuições dos cargos por lei e decretos, as prerrogativas de nomeação e exoneração dos ocupantes, definição de regras a serem seguidas, alocação orçamentária de órgãos públicos e definição de salários[555].

Portanto, há uma tendência de que os cargos de chefia e de maior influência sejam objeto de nomeação que seguem aspectos de alinhamento político com a coalizão de governo. Em cargos preenchidos exclusivamente por servidores de carreira, há a prerrogativa de escolher aqueles que apresentam maior afinidade com os governantes e suas ideias. Em cargos de livre nomeação, a influência política tende a ser ainda mais explícita.

Tal situação não é diversa na tributação.

Nesse sentido, introduzido no item 2.6, Young, Reksulak e Shughart[556] apontam que, nos Estados Unidos, distritos e estados que possuem representantes na Comissão

---

555 BROLLO, Fernanda; FORQUESATO, Pedro; GOZZI, Juan Carlos. To the Victor Belongs the Spoils? Party Membership and Public Sector Employment in Brazil. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p. 1-86, 2017; YE-SILKAGIT, Kutsal. The design of public agencies: overcoming agency costs and commitment problems. **Public Administration and Development**, v. 24, p. 119-127, 2004.

556 YOUNG, Marilyn; REKSULAK, Michael; SHUGHART, William F.. The Political Economy of the IRS. **Economics And Politics**, [s.l.], v. 13, n. 2, p. 201-220, jul. 2001.

de Tributação do congresso daquele país tendem a ter um número menor de fiscalizações e autuações contra contribuintes. Igualmente, Bagchi[557]afirma que a atuação e os programas executados pelo *Internal Revenue Service* possuem dinâmicas que se alteram juntamente com as mudanças de presidentes em eleições, demonstrando a influência presidencial sobre a atividade burocrática de arrecadação.

Apesar de não haver literatura consolidada, há razões para crer que há semelhanças sobre o assunto no Brasil. Assim, a atividade burocrática em tributação seria objeto de atividades de busca e de extração de renda. Isso pode ocorrer por mudanças na interpretação e aplicação de textos legais para justificar lançamentos e autuações, quanto para julgamentos proferidos em órgãos administrativos de revisão.

Neste ponto, menciona-se alguns aspectos dos órgãos administrativos de revisão de lançamentos tributários, como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, dos conselhos estaduais de contribuintes e outros meios de revisão em estados e municípios.

Entre os mecanismos que grupos de interesse possuem para praticar a busca de renda ou se proteger da extração de renda, está a indicação de ocupantes em cargos públicos. Prospectivamente, no desenho institucional de órgãos e agências, podem atuar para aprovar leis que determinem que a estrutura organizacional mantenha a possibilidade de influenciar as indicações e impeça que as indicações efetuadas sejam alteradas antes de um determinado período. O CARF e os conselhos estaduais não são diferentes.

No caso do CARF, a composição é paritária entre membros indicados por entidades classistas e técnicos de carreira da Receita Federal do Brasil[558]. Essa formação aponta pela centralidade do Executivo, especialmente conferindo poderes à classe de burocratas da Receita Federal, para julgar os casos envolvendo tributação. Assim, a influência política desempenhada por grupos de interesse está preservada na nomeação dos cargos paritários.

Reforça-se o caráter de centralidade do Executivo no fato de que grande parte da organização e das prerrogativas do CARF são fixadas por atos normativos infralegais, como decretos e portarias. Soma-se a isso o fato de que as decisões em que o resultado é empate são decididos por conselheiro indicado pelo governo[559].

---

[557] BAGCHI, Sutirtha. The political economy of tax enforcement: a look at the internal revenue service from 1978 to 2010. **Journal Of Public Policy**, [s.l.], v. 36, n. 3, p. 335-380, 28 set. 2015.

[558] Brasil. Governo Federal, Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 343, publicada em 09 de junho de 2015.

[559] ADAMY, Pedro. VOTO DE QUALIDADE NO CARF: violação ao critério paritário. considerações de lege ferenda. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 1, n. 37, p. 363-385, jan. 2017.

Tratando exclusivamente dos aspectos marcadamente políticos do CARF e dos conselhos estaduais de contribuintes, entende-se que estes órgãos sejam alvos de disputas por busca de renda e extração de renda. No aspecto de centralidade do Executivo sobre a entidade, infere-se que, assim como apontado pela literatura estadunidense[560], a entidade brasileira pode ter a sua postura e modo de atuação relacionados aos interesses governamentais, de acordo com as ligações que a coalizão de governo tem com os grupos de interesse. A obtenção ou a extração de renda, no compasso das disputas políticas existentes, circunscrevem-se à interpretação que estes conselhos fazem da aplicação da lei[561].

É necessário realizar um esclarecimento neste ponto: não se pretende afirmar que os conselheiros do CARF não sejam imparciais. Entretanto, ao escolher quem será conselheiro, partidos que compõem o governo influenciam para que se escolha alguém que possua posições que julguem convenientes. Grupos de interesse igualmente manifestam pela escolha de pessoas que tenham posições próximas aos seus interesses. Após nomeado, os conselheiros indicados tendem a decidir de forma isenta, mas nos limites de suas posições ideológicas, sejam elas legalistas, fiscalistas ou liberal.

Para exemplificar, a política se relaciona com as decisões dos órgãos administrativos recursais, e há indícios de práticas de busca e de extração de renda em questões relacionadas ao julgamento da licitude das estruturas jurídicas de planejamentos tributários efetuados por contribuintes, como se passa a expor.

Nesse sentido, alguns contribuintes organizam suas atividades através de aplicação de interpretações legais, muitas vezes literais, com o único objetivo de reduzir a carga tributária. Em resposta, as autoridades fiscais precisam decidir se permitem a interpretação do contribuinte ou considerar que os atos e planejamento tributário são ilícitos[562].

No aspecto de influência política, a decisão precisará considerar os custos e os ganhos do aumento de arrecadação em oposição a possíveis ganhos oriundos de acordos de manter a interpretação executada pelos grupos beneficiados. Assim, a decisão administrativa, entre deferir a interpretação efetuada pelo contribuinte ou mesmo a

---

560 BAGCHI, Sutirtha. The political economy of tax enforcement: a look at the internal revenue service from 1978 to 2010. **Journal Of Public Policy**, [s.l.], v. 36, n. 3, p. 335-380, 28 set. 2015.

561 BANKMAN, Joseph. The Battle for Tax Shelters, In Aaron, Henry J., Slemrod, Joel, **The Crisis of Tax Administration**, Brooking Institution Press, 2004; WETHEKAM, Marilyn A., A Critique of Current State Tax Shelter Laws, **The State and Local Tax Lawyer**, n. 11, v. 1, p. 37-52, jan. 2006.

562 BANKMAN, Joseph. The Battle for Tax Shelters, In Aaron, Henry J., Slemrod, Joel, **The Crisis of Tax Administration**, Brooking Institution Press, 2004; WETHEKAM, Marilyn A., A Critique of Current State Tax Shelter Laws, **The State and Local Tax Lawyer**, n. 11, v. 1, p. 37-52, jan. 2006.

de alterar alguma interpretação consolidada de forma que implique em elevação de tributos pode[563] ser fruto de influência política[564], em contextos de acordos de busca ou de extração de renda.

Especificamente ao sistema jurídico brasileiro, a Lei Complementar n. 104, de 2001, incluiu o parágrafo primeiro ao artigo 116 do Código Tributário Nacional. Tal dispositivo se trata de uma norma genérica que concede poderes às autoridades fiscais para desconstituir atos considerados de elisão fiscal. Entretanto, afirma textualmente que sua aplicação depende de regulamentação por lei ordinária, que nunca foi editada.

Ainda assim, mesmo sem previsão legal, a Receita Federal passou a autuar contribuintes e o CARF manteve muitas autuações mediante a criação de um conjunto de precedentes no qual o órgão acabou por suplantar o próprio papel do legislador. Sob críticas, haveria uma ofensa ao princípio da legalidade tributária por atuar sem amparo na lei[565].

Esta atuação do CARF indica a possibilidade, aqui se fazendo a ressalva de ausência de literatura sobre o tema, de ocorrência de extração de renda, situação na qual cria-se a ameaça de um forte impacto econômico sobre empresas e grupos de interesse para se buscar a celebração de acordos políticos.

Neste caso específico de planejamento tributário, entende Schoueri[566] que o contexto originou a edição de diversas leis que instituíram programas de parcelamentos de créditos tributários chamados de REFIS. Desse modo, aos políticos foi possível aproveitar a posição adotada pelo CARF, que gerou um contexto de incerteza e passivos elevados a serem suportados por empresários, para criar um contexto de necessidade de acordo para reduzir os danos.

3.3.4.5 A deslegalização da tributação, o empreendedorismo político e a prática de acordos de "evangélicos e contrabandistas"

Ao lidar com os incentivos político-eleitorais conflitantes de editar legislação em matéria tributária, a elaboração de leis que atendam às justificativas morais, de apelo

563 A afirmação é efetuada no sentido de que não são todas as decisões desta natureza que sofrem interferência de autoridades políticas. Grande parte das decisões são tomadas em contextos de atuação de burocratas, sem a interferência de aspectos ligados ao mercado da política.

564 BITTKER, Boris L., Income Tax Loopholes and Political Rhetoric, **Michigan Law Review**, n. 71, v.1, p. 1099-1114 (1973).

565 SOARES, Romero Lobão. Tentativas de Regulamentação da Norma Antielisiva Brasileira e a Influência na Produção Jurisprudencial do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Revista Direito Tributário Atual**. Rio de Janeiro, n. 39, v. 1, jan. 2018.

566 SCHOUERI, Luiz Eduardo. O REFIS e a desjudicialização do planejamento tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, v. 1, n. 232, p. 103-115, jan. de 2015.

eleitoral e que atendam a demandas de grupos ligados a interesses públicos pode ser um meio que as autoridades políticas encontram para reduzir, angariar votos e reduzir a resistência a normas ligadas a tributação.

Desse modo, a aprovação de leis que se justifiquem moralmente pode gerar dividendos e palanque para políticos. Por outro lado, a abertura de espaço para a atividade regulamentar permite que grupos de interesse capturem a legislação e obtenham vantagens nas exceções previstas em lei.[567]

Desse modo é possível, por exemplo, criar brechas que criem exceções a leis que estabeleçam impostos sobre o pecado. Como exemplo hipotético, pode haver tratamento fiscal diferenciado a produtos que atendam a requisitos como o de "selos verdes", ainda que esta certificação seja objeto de regulação que possa ser alterada por ampliações ou reduções de seus requisitos por atos infralegais, de acordo com aspectos de conveniência política.

A deslegalização assume o papel, portanto, de criar espaços para a regulamentação em leis que são frutos de empreendedorismo político, apresentadas publicamente sob justificativas morais. Desse modo, por um lado, atende-se aos grupos que defendem interesses públicos e aprova-se leis com apelo popular. Por outro, permite-se a criação de exceções para contemplar grupos com interesses contrários à justificativa moral da lei por regulamentos.

3.3.4.6. A deslegalização da tributação e os ciclos político-eleitorais

Na relação entre a produção de legislação tributária e as disputas eleitorais, um dos aspectos que impactam as decisões entre delegar a competência normativa ao Executivo ou editar leis sobre alguma matéria está a existência de ciclos políticos-eleitorais.

Como apresentado anteriormente, os eleitores têm uma taxa de desconto, decorrentes da sua ignorância racional, a respeito da influência que decisões políticas e alocação de recursos orçamentários produz na escolha eleitoral. Desse modo, quanto mais próximo se está de eleições, maior é a influência que as decisões políticas exercem sobre as escolhas dos eleitores.

No que concerne à edição de legislação em matéria tributária, em razão do potencial de impopularidade que essas normas possuem, há uma tendência a se aprovar leis que elevam tributos ou implicam em reformas no sistema de tributação durante o início

[567] YANDLE, Bruce. Bootleggers and Baptists: The Education of a Regulatory Economist. **Regulation**, S.i., v. 1, n. 7, p.12-16, jan. 1983.

do mandato. Desse modo, ainda que tais medidas sejam indesejadas pelos eleitores, a distância do processo eleitoral reduz o peso desta insatisfação, que pode ser compensada por medidas de maior apelo adotadas na proximidade das eleições[568].

Para os parlamentares, os custos de lidar com a insatisfação de eleitores e grupos de interesse, na edição de leis, é inferior quando se está no início do mandato. Assim, é possível apoiar medidas de austeridade fiscal logo após o pleito em troca de recursos a serem utilizados posteriormente, em acordos a serem usufruídos na proximidade de eleições[569].

Assim, há uma preferência por se adotar medidas de ilusão fiscal e editar atos normativos infralegais, que demandam menor participação de parlamentares, quando é necessário equilibrar as contas públicas elevando a arrecadação e se está próximo de período eleitoral.

Na dificuldade de aprovar leis, espera-se que a proximidade das eleições crie incentivos para a edição de atos normativos infralegais de caráter unilateral, forçando situações não previstas em lei ou "inovando" na interpretação do texto legal. Além dos incentivos políticos-eleitorais, a tendência de enfraquecimento da aplicação do artigo 110 do Código Tributário Nacional descrita no item 1.6, que determina que a legislação tributária, não pode alterar o sentido de conceitos de direito privado e gera um estímulo extra para tais inovações interpretativas.

Medidas que impliquem em aumentos de gastos ou redução de receitas, por sua vez, tendem a se concentrar em períodos eleitorais em razão do potencial de agradar eleitores e por recompensar o apoio de grupos de interesse a parlamentares que compõem a coalizão de governo. A extensão do benefício recebido pelos grupos beneficiados e a quantidade de recursos investidos, na política, determinaram a modalidade de acordo celebrada.

Neste contexto, quando se está no final de um mandato, em que não há possibilidade de reeleição, os acordos celebrados por atos normativos infralegais acabam por possuir menor valor aos grupos de interesse, em razão da menor durabilidade prospectiva. Igualmente, os mecanismos de recompensa a aliados, como cargos e celebração de políticas específicas, possuem menor peso.

---

568 ALESINA, Alberto; ROUBINI, Nouriel. Political cycles in OCDE economies. **Review Of Economic Studies**, S.l., v. 1, n. 59, p. 663-688, 1992.

569 MARTINEZ, Leonardo. A theory of political cycles. **Journal Of Economic Theory**, S.i., v. 1, n. 144, p.1166-1186, jan. 2009.

Apesar da impossibilidade de reeleição, e consequente desinteresse em manutenção de coalizão para o cargo, não impede a celebração de acordos com o objetivo, ao político que está deixando o cargo, de formar reputação a ser usufruída ao concorrer a outros cargos no futuro, bem como pela necessidade que o partido do candidato possui de manter as ligações com os grupos de interesse[570].

Na dificuldade de aprovar leis em razão da impossibilidade de recompensar partidos aliados, no final do segundo mandato, é que muitos acordos acabam sendo celebrados por atos normativos infralegais. Muitos destes acordos são celebrados já com vistas ao governo seguinte, enquanto mecanismo de relação do partido que sai do poder e aqueles que ingressam.

Com estas considerações, sobre possíveis dificuldades que autoridades políticas possuem para celebrar acordos em matéria tributária, especialmente quando se está na proximidade de eleições, no item seguinte se aborda o modo pelo qual a deslegalização da tributação permite a redução dos custos políticos de legislar utilizando técnicas de ilusão fiscal.

3.3.4.7. A deslegalização da tributação e a ilusão fiscal

Conforme informado anteriormente, se, por um lado, a celebração de acordos políticos, em matéria tributária, diz respeito a gerar privilégios a alguns grupos de interesse, por outro existe a pressão por aumento de gastos públicos, a serem suportados através da tributação. Como o Executivo também sofre pressões eleitorais, as autoridades eleitas também buscam reduzir o impacto eleitoral ao desempenhar o papel de elaborar legislação em matéria tributária. Nesse sentido, a edição de atos normativos infralegais é um meio propício para a adoção de mecanismos de ilusão fiscal, enquanto expedientes que reduzem a percepção social da tributação, nos termos delineados no item 3.2.

Existem diversos mecanismos que podem ser utilizados pelas autoridades políticas para reduzir a percepção da tributação entre os contribuintes. Entre esses, podemos citar a adoção de um sistema com um complexo emaranhado de normas que poucas pessoas consigam entender o quanto cada um está efetivamente arcando com o ônus de sustentar o Estado através da tributação. Outro mecanismo é efetuar uma grande quantidade de mudanças na legislação tributária, cada uma alterando um detalhe ou

[570] O'CONNELL, Anne Joseph. POLITICAL CYCLES OF RULEMAKING: AN EMPIRICAL PORTRAIT OF THE MODERN ADMINISTRATIVE STATE. **Virginia Law Review**, Charlottesville, v. 1, n. 94, p.889-986, maio 2008.

pequenas parcelas normativas da imposição de algum tributo, para que, ao longo do tempo, ocorra um incremento substancial na incidência tributária.[571]

A possibilidade de elaboração de legislação com baixo custo de transação, através de atos infralegais, possui ainda o efeito de facilitar a adoção de alguns mecanismos de ilusão fiscal. Desse modo, entre outras medidas, é possível realizar diversas alterações pontuais no modo de apurar ou recolher tributos, com efeitos arrecadatórios, elevando a tributação aos poucos e reduzindo a transparência da atividade tributaria.[572]

Assim, o baixo custo de transação para a elaboração de atos normativos infralegais faz com que tais modalidades legislativas sejam convenientes, aos políticos, para a prática de elevação fatiada e disfarçada de tributos. Caso fosse necessário fazê-lo por lei, como determinaria um modelo de legalidade tributária estrita, haveria a necessidade de transpor os custos elevados e os diversos pontos de veto, de modo que estas alterações pontuais acabariam por ter custos elevados quando comparados aos benefícios recebidos pelos políticos que dessas medidas se beneficiariam.

Em algumas situações, as alterações normativas que geram aumento de arrecadação podem ocorrer sob a justificativa de inovações interpretativas do texto legal. Tais alterações na aplicação ou interpretação de textos legais podem ocorrer em instâncias administrativas de julgamento de recursos fiscais, em contextos apresentados anteriormente. Tudo isso sem a publicidade de que a edição de leis possui, em informações que muitas vezes se restringem a profissionais especializados.

Por meio de atos normativos infralegais é possível, por exemplo, impor limites ao uso de deduções de tributos ou utilização de créditos tributários, ou elevar os custos que os contribuintes possuem para apresentar todas as informações necessárias para preencher formulários. Igualmente, o aumento dos custos para o cumprimento de todas as obrigações tributárias acessórias pode criar um cenário no qual custaria mais para alguns contribuintes usufruir de deduções e créditos do que os ganhos possíveis de serem recebidos pelos benefícios conferidos pela legislação, assim alguns deixarão de fazê-lo, ainda que isso implique em recolher mais tributos.

---

571 WAGNER, Richard E.. Revenue Structure, Fiscal Illusion and Budgetary Choice. **Public Choice**, N.i., v. 1, n. 25, p.45-61, mar. 1976; ROSE, Richard. Maximizing tax revenue while minimizing political costs. In: STEINMO, Sven. **Tax Policy**. Cheltenham: Elgar Reference Collection, 1998. p. 147-177; NOGUEIRA, José Ricardo; SIQUEIRA, Rozane Bezerra; LUNA, Carlos Feitosa. Taxation, Inequality and the Illusion of the Social Contract in Brazil. **Revista Pesquisa & Debate**, São Paulo, v. 2, n. 26, p.190-209, set. 2015.

572 WAGNER, Richard E.. Revenue Structure, Fiscal Illusion and Budgetary Choice. **Public Choice**, N.i., v. 1, n. 25, p.45-61, mar. 1976.

Considerando que alguns contribuintes se localizam na margem entre utilizar deduções e créditos ou não, qualquer aumento na complexidade da tributação (e no custo de informação) pode desencorajar alguns contribuintes a utilizar os créditos e deduções aos quais teriam direito, elevando, aos poucos, a arrecadação de tributos.

Nesse sentido, em um ambiente jurídico de complexidade à tributação, existe uma tendência a baixa resistência política, por parte dos contribuintes, à elevação na tributação efetuada por diversas alterações de pequeno impacto, dado o elevado custo de informação para adquirir a informação em comparação ao baixo custo, pontual, que cada alteração produz.[573]

Elevar a complexidade da tributação por normas infralegais também pode elevar a arrecadação por resultar na necessidade, aos contribuintes, de ter de contratar consultoria jurídica e contábil ou ter de adotar novas tecnologias. Assim, esses custos suportados pelos contribuintes também podem ser tributados, aumentando a arrecadação ou mesmo a quantidade recebida pela aplicação de multas (que acabam se convertendo em receitas para o Estado).

Por exemplo, o advogado tributarista e a assessoria contábil contratados para auxiliar na utilização de créditos tributários recolhem imposto de renda, a empresa responsável pela impressão de novos modelos de notas fiscais eletrônicas também recolhe ICMS, IPI, PIS e COFINS sobre a venda dos produtos, além do Imposto de Renda. Por outro lado, contribuintes que não contratam esses serviços são mais propensos a cometerem erros no cumprimento das obrigações tributariam, sofrendo a imposição de multas.

Desse modo, evitando o lento e custoso processo legislativo através da edição de atos normativos infralegais que o eleitor médio dificilmente associaria com o aumento da tributação, é possível elevar a arrecadação simplesmente realizando pequenas mudanças na legislação. Isso é feito adicionando um novo formulário, requerendo um novo conjunto de documentos, determinando a adoção de tecnologias fornecidas por empresas que recolhem tributos, tornando mais complicado o cumprir todas as obrigações e elevando o risco de pagar multas por erros, ou taxando a receita de profissionais que fornecem assistência legal e contábil para conseguir usufruir de deduções e créditos tributários. Dessa maneira é possível lentamente elevar a arrecadação de tributos sem que muitos eleitores sequer percebam.

Neste cenário, os parlamentares recolhem as vantagens políticas da atividade legislativa em matéria tributária, editando leis populistas, como uma tabela progressiva

[573] ABELER, Johanes; JAGËR, Simon. Complex Tax Incentives. **American Economic Journal**: Economic Policy, S.i., v. 7, n. 3, p.1-28, ago. 2015.

de imposto de renda e uso de deduções para gastos em educação ou saúde, mas que possuem os seus efeitos restringidos através de normas infralegais para elevar a arrecadação ou realizar acordos de curto prazo que permitam a extração de renda.

3.3.5 A deslegalização da tributação e o enfraquecimento do legislativo

No item 3.1.12, sobre os efeitos genéricos da delegação normativa, apresentou-se a deslegalização como um expediente que traz ganhos aos parlamentares, a curto prazo, mas enfraquecimento institucional do Legislativo e concentra de poderes no Executivo a médio prazo.

Igualmente, apresentou-se que haveria a possibilidade de entrelaçamento de atribuições entre os parlamentares e o Executivo, e que isso desvirtuaria a separação dos poderes e levaria a uma tendência de edição de legislação para atender a interesses particularistas, em prejuízo ao interesse público.

Há razões para se afirmar que tais premissas igualmente se aplicam à tributação.

Como delineado neste tópico, há incentivos institucionais para a transferência de competência normativa do Legislativo ao Executivo. Isso passa pelos ganhos individuais, aos parlamentares, no exercício da influência sobre a Administração e transferência de culpa por medidas impopulares; aos grupos de interesse, na redução de custos para se obter privilégios legais; ao Executivo, na ampliação de seus poderes, na possibilidade de utilizar a atividade regulamentar para recompensar aliados e manter a coalizão de governo, e a possibilidade de elevar a arrecadação por técnicas de ilusão fiscal.

Com relação ao enfraquecimento institucional do Congresso, a aprovação de medidas, em matéria tributária, representa um importante ativo na relação de trocas com o Executivo. Na medida em que este ativo é transferido, os parlamentares passam a depender de sua participação no governo para atender às demandas dos seus currais eleitorais, enfraquecendo as possibilidades de atender a questões mais amplas no processo legislativo[574].

Ao não atuar no parlamento, de acordo com os desígnios do governante, o parlamentar passa a conviver com a possibilidade de ter seus apoiadores perseguidos com aumentos de custos tributários, imposições de multas e rompimento de acordos normativos, no caso de infidelidade ao governo. Tal situação acaba forçando uma

[574] RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

fidelidade que desvirtua a lógica da separação de poderes e escolha de membros com regras e bases eleitorais diferentes enquanto mecanismo de freios e contrapesos[575].

Neste ponto, passa a existir uma conformação entre os interesses parlamentares e de governo.

Na atividade desenhada institucionalmente ao Congresso, a composição plural na representação espacial e de grupos de interesse e a necessidade de ultrapassar um processo legislativo com inúmeros pontos de veto e decisões colegiadas foi desenhada para que o resultado de leis que atendessem demandas majoritárias ao mesmo tempo preserve os interesses de minorias. Ao Executivo, haveria a prerrogativa de garantir a adequação dos resultados do processo legislativo aos interesses majoritários que representa[576].

Imagina-se, portanto, um sistema de controle mútuos entre o Legislativo e o Executivo, em um sistema de freios e contrapesos, com interesses conflitantes equilibrando a atuação dos poderes políticos.

Por sua vez, na possibilidade de deslegalização normativa, os parlamentares e o Executivo passam a atuar para atingir interesses comuns, deixando de existir o controle mútuo que justifica a separação de poderes[577]. Esses aspectos são exacerbados em matéria tributária, em razão do elevado valor político que representa a autoridades políticas e grupos de interesse. Entretanto, se tal relação pode ser inerente ao sistema de presidencialismo de coalizão, em outros ramos do Direito Público, na tributação os efeitos podem ser indesejáveis, sendo uma razão para, originalmente, haver se desenhado um modelo de reserva legal absoluta no Sistema Constitucional Tributário.

Ademais, quanto mais se transfere, menos competência se possui para transferir. No esvaziamento das competências legislativas, os parlamentares passam a realizar cada vez menos a função para qual foram eleitos – legislar – e cada vez mais investir seus esforços em influenciar a Administração e sugerir alterações na alocação orçamentária.

Desse modo, uma vez que se transferiu a competência normativa, há entraves na dinâmica da política para que tal decisão seja revertida e a competência seja retomada pelo Legislativo. Por haverem diversos pontos de veto para a alteração da lei que delegou a competência e, na existência de interesses para a manutenção da delegação normativa, ante a possibilidade de perda dos ganhos obtidos em razão da influência

575 *Idem.*
576 *Ibidem.*
577 *Ibidem.*

que exercem sobre o governo, há entraves para a restrição, por lei, da transferência de competências realizadas[578]. Há uma tendência, portanto, de que a reversão da deslegalização ocorra em quantidades inferiores à delegação.

Esse contexto, somado às características que a edição de atos normativos infralegais possui – desnecessidade de *vacatio legis* e de atender ao princípio da anterioridade tributária – cria um cenário de incertezas e de dependência da política por parte dos segmentos econômicos.

A potencialização da busca de renda (*rent seeking*) possui impactos concorrenciais. Em razão da redução de custos de transação para a celebração de acordos, ausentar-se do meio político implica em participar de um mercado de bens e serviços no qual os concorrentes potencialmente possuem privilégios legais e, consequentemente, o fracasso das atividades econômicas do grupo que não está representado no governo.

Por sua vez, a possibilidade de efetuar extração de renda (*rent extraction*) a baixos custos permite, às autoridades, criar um ambiente de constante ameaça às atividades econômicas de segmentos econômicos. Àqueles que não participam da política estão, o tempo todo, sujeitos a aumentos de carga tributária, aumento da complexidade regulamentar e, como decorrência disso, elevação de custos da atividade econômica.

A dependência da política, pelo setor produtivo, amplia um cenário econômico de "capitalismo clientelista"[579], onde o sucesso de empresas passa a estar relacionado à atuação do governo, incentivos fiscais que recebe e às barreiras que se impõe a concorrentes. A qualidade dos produtos e eficiência produtiva passam a ter um papel secundário no sucesso dos negócios.[580]

A deslegalização da tributação possui, portanto, o potencial de aumentar a dependência que o setor produtivo tem para atuar politicamente, com todos os impactos negativos que tal atividade produz quando comparada ao livre mercado.

Os efeitos sobre o sistema político apontados também impactam na produção de riquezas e alocação de recursos. Os efeitos econômicos da deslegalização da tributação, entretanto, são abordados adiante.

---

578 *Ibidem.*

579 Livre tradução de "*crony capitalism*".

580 RUBIN, Paul H.. Crony Capitalism. **Supreme Court Economic Review**, n. 23, v. 1, p. 105-120, jan. 2015.

3.3.6. A deslegalização e os incentivos gerados pela alternância de poder

Conforme se discorreu durante este trabalho, existem inúmeras razões para que parlamentares optem por aprovar leis com textos vagos ou que expressamente deleguem poderes normativos ao Executivo: aumento de ganhos individuais; aumento da quantidade de acordos de busca de renda; aumento das possibilidades de extração de renda; transferência de culpa na adoção de medidas impopulares e a possibilidade de elevar a arrecadação com menor resistência da sociedade.

Para o Chefe do Executivo, por sua vez, tal delegação de competências representa uma transferência de poderes a ser utilizada na formação e manutenção da coalizão de governo. Tal situação auxilia na implantação do plano de governo, representando ganhos enquanto durar o mandato.

No cenário apresentado, haveria uma tendência ao aumento da deslegalização normativa em matéria tributária, com perda da relevância da lei na regulação da atividade de tributar pela adoção de textos vagos ou delegação normativa expressa. À lei, restariam acordos políticos de valor elevado, ao qual se pretenderia garantir estabilidade, e situações nas quais pretende-se reduzir o risco de derrotas judiciais.

Uma questão, deve ser ponderada: os mandatos não são eternos e o grupo político que hoje controla o Executivo provavelmente não se manterá nessa posição para sempre. Os benefícios usufruídos pelos parlamentares, partidos e pelo chefe do Executivo ao se editar leis que deslegalizam a tributação seria também aproveitada por outras coalizões de governo, no futuro, e nas quais os membros do governo atual potencialmente serão oposição. Tal questão seria suficiente para frear o movimento de deslegalização normativa? Há razões para acreditar que não.

Primeiro que o sistema partidário brasileiro é marcado por elevado grau de fisiologismo e baixa identificação ideológica com os eleitores. Para muitos partidos, o sistema eleitoral brasileiro gera uma identificação maior com a pessoa do candidato, e os partidos possuem atuação altamente fisiológica tanto nas arenas legislativas quanto eleitoral[581]. Desse modo, grande parte dos partidos que compõem a coalizão de governo atual compuseram governos anteriores e continuarão compondo governos futuros.

Assim, há razões para supor que os parlamentares e partidos que tenham alinhamento fisiológico com os governos, continuarão a se beneficiar pela delegação normativa em coalizões governamentais futuras. Esses partidos apresentariam oposição a projetos

[581] ZUCCO, Cesar. Stability Without Roots: Party System Institutionalization in Brazil. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], 2010.

de lei que diminuíssem a deslegalização da tributação em diversos temas, junto com partidos que formariam uma nova coalizão de governo.

Para o partido que ocupa o cargo de chefe do Executivo, os ganhos decorrentes da aquisição de competências justificam a atuação pela deslegalização da tributação a curto prazo, mesmo que essa não seja desfeita antes da transição de governo. Como informado, é pela deslegalização que se adquirem poderes de formação e controle da coalizão de governo que são utilizados para controlar o parlamento, com aumento da capacidade de implementação do plano de governo e fortalecimento da ligação do partido com as bases eleitorais.

Qualquer atuação, para reduzir os poderes do Executivo por lei, entretanto, acabaria ocorrendo em proporção menor do que a aquisição decorrente de leis que permitem a delegação normativa[582].

Isso ocorreria em razão dos pontos de veto do processo legislativo, que precisariam ser superados para reverter a transferência de competências normativas. Soma-se a esse aspecto a existência de interesses conflitantes, com oposição daqueles que desejam manter a transferência de competências – como a atuação de partidos que iniciarão o governo e partidos com alinhamento fisiológico, para barrar alterações que representem perdas políticas.

Considera-se, ainda, que o chefe do Executivo não deseje limitar os próprios poderes, adquiridos pela transferência de competências normativas, mas sim o de opositores que ocuparão o cargo em legislatura futura, e por essa razão tentará fazê-lo em momento próximo ao fim do seu mandato. Neste ponto, soma-se aos fatos apresentados anteriormente a situação de ciclo político-eleitoral que, como demonstrado durante a tese, aponta para a existência de dificuldades que a coalizão de governo possui para aprovar leis sobre as quais recaiam interesses contraditórios em momentos próximos a eleições.

Tais argumentos não afirmam que não sejam editadas leis que limitam os poderes do Executivo. Essas leis tendem a ser editadas em resposta a crises políticas relacionadas a algum tema específico de mobilização popular ou mesmo em momentos nos quais a coalizão de governo é minoria no Congresso[583]. Ainda assim, pelos fatores

[582] RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

[583] LOHMANN, Susanne; O'HALLORAN, Sharyn. Divided government and US trade policy: theory and evidence. **International Organization**, S.i., v. 4, n. 48, p.595-632, ago. 1994.

apresentados, é mais fácil ao Congresso transferir competências normativas do que reverter as transferências feitas anteriormente[584].

3.3.7 A legalidade tributária enquanto instituto que eleva os custos de transação de legislar

Iniciamos o presente trabalho tratando do princípio constitucional da legalidade tributária, apresentando as definições enquanto legalidade estrita e a tendência à adoção, pelo Judiciário, de uma nova legalidade tributária, menos rígida, que favorece a deslegalização da tributação.

Após passarmos pelos aspectos político-econômicos da elaboração da legislação em matéria tributária, temos que a aplicação do princípio da legalidade é uma prerrogativa que o Judiciário possui para definir as regras do mercado da política. Assim, escolher se um determinado ato normativo deve ser feito por lei ou se pode ser realizado por atos infralegais trata da escolha sobre quais modalidades de acordo podem ser realizados por autoridades políticas, entre si, e com grupos de interesse, em cada situação.

Nesse contexto, a escolha adequada das regras que regulam o mercado político para a elaboração da legislação tributária, pelo Judiciário, pode criar incentivos aos atores políticos para editar normas que aumentem a atividade econômica, criem condições adequadas de concorrência e estabeleçam limites economicamente adequados para a prática de receber rendas (*rent seeking*) por grupos de interesse, e extrair rendas (*rent extraction*) por autoridades políticas.

Assim como apontado no item 2.3.13, limitações constitucionais, como a legalidade estrita e a necessidade de quórum qualificado para legislar em algumas matérias, existem justamente com a função de elevar os custos de transação para a tomada de decisões políticas. Tais medidas podem ser socialmente desejáveis em duas situações: (i) nas quais existe uma tendência de exploração da sociedade por grupos pequenos e organizados, como ocorre em algumas situações de definição de gasto público e em matéria tributária e (ii) nos casos em que há uma tendência da exploração de minorias por maiorias, elevar o quórum e estabelecer processos legislativos que implicaria em ter de incluir uma maior quantidade de participantes concordando com as medidas[585].

---

584 RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

585 MACEY, Jonathan R., Transaction Costs and the Normative Elements of the Public Choice Model: An Application to Constitutional Theory. **Yale Law School Legal Scholarship Repository**, Faculty Scholarship Series, Paper n. 1734, 1988.

Em outras palavras, mecanismos que elevam os custos de transação para a elaboração de legislação ou à atuação dos governantes servem para criar barreiras à captura das instituições por facções organizadas que atuam para transferir alocação de recursos públicos em favor próprio, transferindo a conta para a população. Igualmente, servem para manter a estabilidade das relações jurídicas e dos direitos de propriedade, aspectos essenciais para o desenvolvimento de uma economia de mercado[586].

Ambos os sentidos são relevantes para o direito tributário. Primeiro que a deslegalização gera oportunidades de busca de renda por grupos pequenos e organizados em patamares socialmente indesejados, como exposto adiante. Segundo que a deslegalização aumenta as oportunidades de extração de renda, situação que pode gerar perseguições a grupos minoritários e ligados à oposição ao governo.

As duas razões para a existência do princípio da legalidade tributária auxiliam na explicação dos motivos econômicos e sociais para o dispositivo ser utilizado com o sentido de reserva legal absoluta. Esses efeitos são apresentados adiante, juntamente com os aspectos concorrenciais, impactos sobre a complexidade e extensão da legislação, custos sociais da instabilidade normativa, impactos nas relações institucionais e possibilidade de enfraquecimento da economia de mercado, com a tendência à formação de um modelo produtivo de capitalismo clientelista.

3.4 Efeitos econômicos e sociais da deslegalização da tributação

O objeto desta tese foi investigar os efeitos de uma possível mudança na aplicação do princípio da legalidade tributária pelo Judiciário.

Assim, no primeiro capítulo, apresentou-se um cenário no qual foram proferidas inúmeras decisões, pelo Supremo, que julgaram constitucionais leis que delegaram poderes normativos ao Executivo, tanto pelo uso de termos indeterminados quanto pela delegação direta.

Apesar de não ser possível afirmar que se trata de uma posição consolidada da Corte, e da existência de decisões contraditórias sobre o tema, infere-se uma tendência a um modelo de legalidade brando, no qual à lei apenas indicar padrões e limites a serem obedecidos. A averiguação da adequação da transferência de competências

[586] ZYWICKI, Todd. Rent-Seeking, Crony Capitalism, and the Crony Constitution. **Supreme Court Economic Review**, [S.L.], v. 23, n. 1, p. 77-103, jan. 2015.

normativas seria realizada caso a caso, mediante análises de adequação e razoabilidade, pelo Supremo.

Partindo da premissa, fixada neste trabalho, de que as decisões proferidas pelo Supremo causam impactos que ultrapassam o caso em apreço por indicar como o caso será tratado em situações análogas no futuro, alguns efeitos políticos, econômicos e sociais podem ser inferidos.

Nos efeitos políticos, durante este capítulo se demonstrou que existem incentivos contraditórios gerados pela atividade de legislar sobre tributação: de um lado há demandas político-eleitorais por aumento de gastos; de outro, elevar a carga tributária é medida potencialmente impopular, com impactos político-eleitorais negativos.

Demonstrou-se que o Congresso possui fortes incentivos para transferir competências normativas sobre tributação ao Executivo, enquanto meio para lidar com as pressões conflitantes. Desse modo é possível transferir a culpa por leis impopulares ao mesmo tempo em que se aumentam os dividendos eleitorais, perante grupos de interesses e eleitores, da influência exercida sobre a Administração.

Ao Executivo, por sua vez, a deslegalização da tributação representa a aquisição de um importante ativo político, que pode ser utilizado para recompensar e fidelizar a coalizão governamental.

Apontou-se para uma tendência de ampla transferência de competências normativas. Assim, espera-se o esvaziamento da atuação do Congresso da centralidade normativa nos atos infralegais. E também, um fortalecimento do Executivo, que pode utilizar os ativos políticos adquiridos para, inclusive, perseguir opositores e penalizar parlamentares e partidos que não demonstrarem lealdade ao governo.

Na relação entre grupos de interesse e o governo, espera-se: um aumento da prática de busca de renda, para recompensar apoiadores do governo; e o aumento da prática de extração de renda, para perseguir grupos de interesse ligados a opositores ao governo ou para adquirir ativos políticos de grupos inertes.

Para a sociedade em geral, aponta-se para a tendência ao aumento da quantidade de atos normativos existentes, para a menor durabilidade da legislação e para o aumento geral da carga tributária em razão do uso de técnicas de ilusão fiscal.

Entretanto, além de efeitos políticos, acredita-se em impactos sobre a organização do setor produtivo como um todo.

No aumento da quantidade e redução da duração da legislação, espera-se a elevação dos custos de conformidade e custos operacional da atividade tributária, gerando um peso morto de recursos que deixam de ser utilizados no setor produtivo e no bem-estar da população. Soma-se a isso a redução da estabilidade jurídica, com custos para a organização dos negócios por ter de deslocar recursos para a provisão e adaptação a mudanças normativas.

Na incerteza sobre a licitude dos atos normativos que, na ausência de critérios identificáveis de validade e julgamento caso a caso por critérios subjetivos de razoabilidade, prevê um aumento da litigância. Esse cenário aponta para o deslocamento de recursos da produção para a custear o Judiciário e o trabalho da advocacia.

No aumento do uso de técnicas de ilusão fiscal, presume-se atingir um nível de gasto público superior ao que seria socialmente aceito em situação contrária. O aumento geral da carga tributária aumenta o peso morto da tributação, com diminuição geral do nível de produção nacional.

O aumento da atividade de busca e de extração de renda causa efeitos concorrenciais que criam um contexto de maior dependência da atuação política para o setor produtivo. Tal cenário cria um contexto de aumento do clientelismo no capitalismo brasileiro, com elevação das ineficiências do mercado e queda geral da produtividade da economia.

Por fim, enquanto último aspecto a ser abordado neste tópico, investigam-se a adequação de argumentos de direito comparado de que, alguns países desenvolvidos abandonaram o modelo de reserva legal absoluta na tributação sem que se gerasse o empobrecimento. Como apresentado adiante, as comparações são inadequadas por utilizarem como parâmetro, para comparação, estados inseridos em um contexto político, jurídico e de inserção na cadeia produtiva global muito distinta da brasileira.

3.4.1 Aumento dos custos de operacionais e de conformidade à tributação

Conforme explanado anteriormente, um dos efeitos da deslegalização da tributação é a proliferação de normas infralegais e alteração mais frequente das regras para se apurar e recolher tributos. Esse cenário ocorreria em razão do baixo custo de transação para a inovação normativa e os incentivos existentes para as práticas de ilusão fiscal, busca e extração de renda.

É possível prever uma conjuntura na qual se aumentariam os custos que os contribuintes precisam suportar para cumprir com as obrigações tributárias, e um

aumento nos gastos do governo para fiscalizar o cumprimento das normas e cobrar tributos

Desse modo, há que se informar que o peso da tributação sobre a atividade empresarial ultrapassa o valor dos tributos pagos, e os ganhos sociais são menores do que o montante recebido pelo governo. O cálculo deve considerar o custo de conformidade à tributação, para os contribuintes, e o custo operacional, para o Estado[587].

Tais custos ocorrem pela necessidade das empresas, de utilizar grande quantidade de recursos para se adequar a todas as imposições legais. Podemos citar como exemplo a contratação de advogados, consultoria em planejamento tributário, consultoria contábil, provisionamento de recursos para eventuais custos incertos e gastos com disputas judiciais[588].

Soma-se, a esse custo, a necessidade de atualização constante das informações adquiridas e a adaptação às frequentes mudanças nas regras para apuração e recolhimento de tributos. Cada alteração nas normas implica na obsolescência do investimento feito anteriormente para adquirir informações e se adequar à nova legislação. Assim, o custo de conformidade engloba não apenas o custo de se adequar às regras atuais, como também o de se adaptar às constantes mudanças que ocorrem.

Para o setor produtivo, o custo de conformidade à tributação representa um peso morto, enquanto gastos que passam a compor os custos da atividade empresarial não se revertem em aumento de produção ou geração de lucros. São recursos que poderiam ser investidos no aumento da produtividade e na geração de riquezas, mas acabam se transformando em um aumento do custo sem aumentar a produtividade da empresa.

Custos elevados de produção têm um efeito na economia: pode aumentar os preços, com reflexos aos consumidores; ou aumentar os custos que, caso não possam ser repassados, acabaram por eliminar parte das empresas do mercado pela impossibilidade de operar com lucro. Socialmente, os custos de conformidade à tributação implicam em uma economia menos produtiva, com empresas que produzem menos riquezas.

A outra faceta da complexidade da tributação está no aumento do custo operacional de fiscalizar e arrecadar tributos. Para o governo, quanto maior for o número de regras a serem exigidas dos contribuintes, maior será o gasto para fiscalizar e fazer cumprir as

587 PLUTARCO, H.m.; GICO JUNIOR, I.t.; VALADÃO, M.a.p.. O Custo Social das Obrigações Tributárias Acessórias. **Economic Analysis Of Law Review**, [s.l.], v. 3, n. 2, p.338-353, 30 dez. 2012.

588 *Idem*.

regras existentes. Assim, maior será o gasto com equipamentos, servidores públicos e atualização das informações[589].

Tal gasto, para o governo, representa um peso morto, pois consome parcelas do orçamento, recursos materiais e humanos simplesmente para fazer cumprir as regras sobre tributação. Esses recursos, entretanto, poderiam ser investidos em serviços públicos que elevam o bem-estar da população, no caso de uma tributação mais simples e com menores custos operacionais.

Para ilustrar o argumento por exemplo, é possível imaginar dois países fictícios com exatamente a mesma arrecadação nominal de impostos, de um trilhão de moedas. O país "A" possui uma legislação complexa, custo operacional de cinquenta bilhões de moedas. O país "B", com um sistema tributário mais simples, possui um custo operacional de dez bilhões de moedas.

No exemplo acima, o país "A" possui novecentos e cinquenta bilhões para custear serviços e investimentos públicos, como saúde e estradas, e gasta cinquenta bilhões para custear a atividade de arrecadação. O país "B", por sua vez, possui novecentos e noventa bilhões para serviços e investimentos, gerando maior bem-estar para a população do que o país "A", apesar da arrecadação de ambos os países ser idêntica.

Desse modo, uma legislação tributária extensa, complexa e objeto de alterações frequentes gera um peso morto na economia, com aumento de custos de empreender e redução na quantidade de recursos disponíveis para serem utilizados para o bem-estar da população.

3.4.2 Aumento da litigância e ciclos político-eleitorais

Como apresentado no primeiro capítulo, há um conjunto de decisões que apontam para um modelo de controle de licitude da transferência de competências normativas que é realizado de forma casuística, por averiguações de razoabilidade, reversibilidade e adequação das medidas. Os casos que envolvem a legalidade tributária passam a compor, portanto, uma zona cinzenta a ser decidida com base em critérios pouco precisos.

Na prática, se a posição apontada se consolidar, espera-se que todos os casos nos quais há a fixação de um *standard* normativo em lei e fixação de parâmetros mínimos e máximos são passíveis de revisão judicial e, potencialmente, podem ser julgados ilícitos.

589 *Ibidem*

Essa situação gera uma margem de incerteza sobre os contribuintes, que acabam por vislumbrar, em cada edição de lei ou edição de ato normativo infralegal, a possibilidade de discutir judicialmente a validade da norma e requerer restituições de valores recolhidos antes e durante a duração do processo. Cada nova norma editada, portanto, cria possibilidades para propor demandas que podem gerar ganhos a contribuintes.

Nesse sentido, se entende que a ausência de parâmetros bem definidos em lei ou em precedentes judiciais sobre um tema, e incerteza quanto ao resultado de litigar, aumentam o número de demandas judiciais[590]. Soma-se a essa constatação o fator de que o baixo custo de litigar em matéria tributária, em temas relacionados à aplicação do princípio da legalidade.

Em uma análise econômica do litígio, ao decidir sobre propor uma ação, o demandante, racionalmente, faz cálculos de custos e benefícios esperados e escolhe por propor demandar judicialmente quando o resultado esperado é positivo[591].

Na parte de custos, o particular verifica os gastos que teria com a contratação de advogados, a produção de provas e um cálculo de gastos prováveis com honorários de sucumbência, relacionados à probabilidade de derrota. Em específico, sobre as demandas relacionadas à aplicação do princípio da legalidade, entende-se que o custo de litigar, em muitas situações, é baixo e os ganhos possíveis tendem a serem superiores ao montante investido, ainda que a probabilidade de êxito seja pequena em razão da existência do instrumento processual de mandado de segurança.

Como estabelecido pela Lei 12.016, de 2009, o mandado de segurança existe especificamente para julgar casos nos quais há ofensa à legalidade. Entre suas características processuais que se ligam aos custos de litigar estão a ausência de condenação em honorários sucumbenciais e a impossibilidade de dilação probatória.

Esses fatores tornam baixo o custo de litigar pela ausência de riscos de arcar com compensações sucumbenciais, no caso de derrota. Igualmente, há a possibilidade de demandar com baixo investimento na produção de provas, visto ser possível propor ações exclusivamente com base em conflitos normativos.

No aspecto dos gastos com a contratação de advogados, o fato de que alterações normativas produzem efeitos sobre um grande número de contribuintes possibilita a

590 GICO JUNIOR, Ivo. **A TRAGÉDIA DO JUDICIÁRIO**: subinvestimento em capital jurídico e sobreutilização do judiciário. 2012. 163 f. Tese (Doutorado) - Curso de Economia, Universidade de Brasília, Brasília, 2012, p. 112-118.

591 GICO JUNIOR, Ivo. **Análise Econômica do Processo Civil**. Brasília: Foco, 2020, p. 174-178; KOBAYASHI, Bruce H.. The Law and Economics of Litigation. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], jan. 2015.

existência de escritórios de advocacia que representam um grande número de clientes com casos idênticos. Assim, é possível diluir o custo de elaboração de teses jurídicas e minutas processuais em um grande número de clientes, resultando em baixos custos, aos demandantes, para a contratação de advogados. O tamanho do mercado de advocacia relacionado à elaboração de teses jurídicas em tributação, a quantidade de demandas em curso e o montante que é discutido nestas demandas, entretanto, demandaria aprofundamentos investigativos que não são objetos desta tese.

Neste item, pretende-se mostrar apenas que um modelo de julgamento casuístico relacionado à aplicação da legalidade tributária cria um cenário de incertezas, no qual demandar representa uma "loteria" na qual o prêmio costuma ser elevado e o "bilhete" para realizar a aposta é módico. Tal cenário gera incentivos ao aumento da litigância.

No lado dos incentivos gerados aos governantes, é possível inferir que os riscos jurídicos representam um incentivo fraco para se editar normas mais precisas e de menor risco de serem revertidas judicialmente. Isso ocorre em razão da duração estimada dos processos e de ciclos políticos-eleitorais.

Como os políticos possuem consciência de que, em razão da duração dos processos, a decisão será proferida após vários anos, em momento posterior ao fim do mandato, a possibilidade de ter um ato normativo reputado ilícito ou inconstitucional gera poucos efeitos em seus comportamentos. Na maior parte dos casos, a punição de devolver os tributos exigidos indevidamente será suportada pelos governantes futuros, e não aquele que editou o ato normativo.

Apenas para situar o contexto de duração das disputas judiciais, os processos demoram, em média, seis anos para serem julgados em primeira e segunda instância[592]. Tal período é superior à duração de uma legislatura, e capaz de adiar os custos de eventuais derrotas a autoridades políticas futuras.

Conforme aponta Alesina e Tabellini[593], os políticos agem estrategicamente ao lidar com o impacto de seus atos no tempo, as preferências de seus eleitores e de eleitores de opositores políticos concorrentes, e buscarão satisfazer suas bases políticas, ainda que estes atos não perdurem no tempo. Por sua vez, na incerteza sobre como os recursos serão alocados no futuro, eleitores e grupos de interesse preferem aumentar, no período

[592] WOLKART, Erik Navarro. **Análise Econômico do Processo Civil**: como a economia, o direito e a psicologia podem vencer a tragédia da justiça. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 56-66.

[593] ALESINA, Alberto; TABELLINI, Guido. Voting on the Budget Deficit. **Nber Working Paper n. 2759**, Cambridge, nov. 1988.

atual, gastos de acordo com as suas preferências, razão pela qual tal comportamento de governantes costuma surtir efeitos político-eleitorais positivos.

A eventual revogação de uma norma tributária, julgada ilícita ou inconstitucional, com condenações de deixar de exigir o tributo discutido e à devolução de valores recolhidos pelos contribuintes, cria um vazio orçamentário. Neste caso, os elevados custos de transação para editar leis e a necessidade de conformar o orçamento ao impacto da decisão pode criar incentivos para que os governantes editem outros atos normativos passíveis de questionamento judicial, jogando o problema novamente para o futuro, em um ciclo vicioso de litigância.

Em um modelo de controle de legalidade sem limites claramente definidos, no qual cada caso é analisado individualmente por critérios amplos de conveniência e finalidade, inserido em um contexto de baixa probabilidade de decisões antecedentes provisórias e excessiva duração do processo, o papel dissuasório do Judiciário fica bastante prejudicado.

Desse modo, o cenário delineado aponta para a existência, tanto para os contribuintes quanto para os governantes, de aumento da litigância. Tal sobrecarga do Judiciário, entretanto, possui impactos sociais que ultrapassam as partes dos processos.

O aumento no número de demandas judiciais acaba criando a necessidade de aumentar a estrutura do Judiciário, para julgar os processos, gastos estes que são custeados por tributos que deixam de ser utilizados em outras áreas que poderiam gerar maior bem-estar à população. Igualmente, esse cenário implica no aumento de gastos com advogados públicos e toda a estrutura de apoio que a função exige.

Na atuação do Judiciário, em si, há o efeito do congestionamento da estrutura judicial, com aumento no tempo médio de duração de todos os demais casos existentes. Esse fator reduz a efetividade da função judicial de promover a resolução de conflitos sociais, que acabam se prorrogando por mais tempo, com todos os efeitos negativos possíveis que desse cenário se pode inferir[594].

3.4.3 A elevação da carga tributária total

Conforme apresentado durante este trabalho, se constata que a atividade tributária possui conexão com os processos eleitorais e que as escolhas, ao editar atos normativos, buscam maximizar resultados políticos-eleitorais.

[594] GICO JUNIOR, Ivo. **A TRAGÉDIA DO JUDICIÁRIO**: subinvestimento em capital jurídico e sobreutilização do judiciário. 2012. 163 f. Tese (Doutorado) - Curso de Economia, Universidade de Brasília, Brasília, 2012, p. 110-118

Nesse contexto, demonstrou-se que a deslegalização da tributação é um mecanismo propício para o uso de ferramentas de ilusão fiscal. Assim, é possível reduzir a resistência social à tributação e instituir uma carga tributária total sobre a economia superior à que seria tolerada, pelos eleitores, do que em um modelo de legalidade tributária estrita.

A tributação produz um peso morto sobre a economia, por reduzir o poder aquisitivo da população e elevar os custos de produzir bens e serviços. Desse modo, a elevação da carga tributária reduz o consumo e a produção, criando um cenário geral de redução da geração de riquezas[595].

Ressalva-se, entretanto, que as perdas decorrentes da tributação podem ser suplantadas pelos benefícios do gasto público, a depender da qualidade deste gasto, e que não é possível elaborar uma conclusão precisa sobre a relação entre a carga tributária total de um país e seu desenvolvimento econômico.

3.4.4 aumento da dependência da política por parte do setor produtivo

Conforme apresentado anteriormente, a possibilidade conferida aos Legisladores de transferir competência normativas ao Executivo permite a existência de situações nas quais é possível celebrar acordos de busca e extração de renda. Tal cenário produz impactos sobre a competitividade do mercado de bens e serviços, criando um contexto de dependência de atuação política para o sucesso dos negócios.

Como informado, na existência de uma situação na qual os custos para obter um acordo de busca de renda (*rent seeking*) são baixos, é de se esperar que, racionalmente, muitos empresários e grupos de interesse que não atuam politicamente para obter privilégios legais e vantagens competitivas, em razão dos altos custos de transação, passarão a fazê-lo.

Desse modo, a existência de um contexto de baixos custos de transação para a celebração de acordos de busca de renda cria um cenário no qual alguns competidores do mercado, que investem na atividade política, gozarão de privilégios tributários, obtendo vantagens competitivas com relação àqueles que não investem na atividade política. Nesta competição, espera-se que aqueles que atuam politicamente acabam por prevalecer, obtendo maiores lucros, e eliminando do mercado as empresas que não possuem laços com os governantes.

---

595 MANKIW, N. Gregory. **Principles of Microeconomics**. 6. ed. Mason: Harvard University Press, 2008, p. 156-158.

Assim, espera-se que atuar politicamente seja um fator determinante para a sobrevivência dos negócios. Investir na atividade política acaba por se tornar uma condição de entrada e permanência de empresas e segmentos econômicos no mercado, em um contexto de dependência de atuar politicamente e possuir laços com os governantes[596].

Por outro lado, os baixos custos para a realização de atos de extração de renda (*rent extraction*), por parte de governantes, faz com que exista instabilidade no gozo de direitos e imprevisão quanto a custos e planejamento de negócios. Nesse sentido, empresário e grupos de interesse passam a conviver com a constante possibilidade de terem a estrutura de custos de seus negócios alteradas, eventualmente em montantes que podem implicar na necessidade de encerrar suas atividades, caso não celebrem acordos políticos.

Nesse contexto, em grande parte das situações, o investimento na atividade política realizado por grupos de interesse ocorre para se proteger de ameaças de aumentos de custos por mudanças legislativas[597]. Igualmente, em um sistema político com amplas possibilidades para a prática de extração de renda, investir na atividade política é um meio para a preservação de direitos de propriedade e de empreender[598].

O investimento realizado por empresários e grupos de interesse na atividade política, entretanto, possui um custo de oportunidade: trata-se de deslocamento de recursos que deixam de ser investidos no aumento e melhoria da produção para atividades que não geram riqueza. Esse aumento da dependência de atuar politicamente e construir laços com governantes para desempenhar a atividade produtiva intensifica um contexto de capitalismo clientelista (*crony capitalism*) no Brasil. Os efeitos econômicos são abordados adiante.

3.4.5 A intensificação do clientelismo no capitalismo brasileiro

No cenário apresentado, de que a deslegalização da tributação acentua a dependência de atuar politicamente e criar laços com governantes enquanto meio para a entrada e permanência de empresas e segmentos econômicos no mercado, temos um contexto de intensificação do clientelismo no capitalismo brasileiro.

---

596 RUBIN, Paul H.. Crony Capitalism. **Supreme Court Economic Review**, n. 23, v. 1, p. 105-120, jan. 2015.

597 LEE, Dwight R.. Overcoming taxpayers resistance by choice and earmarking revenues. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 105-116.

598 VESELOV, Dmitry. **CRONY CAPITALISM AS AN ELECTORAL OUTCOME**. Moscou: National Research University Higher School Of Economics, 2019. (BASIC RESEARCH PROGRAM WORKING PAPERS).

Por capitalismo clientelista (*crony capitalism*) entende-se a organização do sistema produtivo em um modelo no qual é indispensável ao sucesso de empresas a existência de relacionamento de favorecimentos mútuos entre empresários e autoridades políticas[599]. Este relacionamento pode ocorrer tanto em razão de um cenário no qual é mais lucrativo, para a indústria, investir na política para a aquisição de privilégios que gerem reservas de mercado e vantagens competitivas[600] quanto para proteger os negócios e direitos de propriedade contra ameaças feitas por governantes[601].

Em ambos os casos, o resultado é similar: membros do governo passam a exercer poder de escolha sobre quais empresas e segmentos econômicos devem prosperar, e fazem isso, na maior parte dos casos, agraciando aqueles com quem mantém laços de afinidade pessoal com os beneficiados ou ligados a fatores político-eleitorais. Como resultado, empresas pouco produtivas e um baixo índice de competitividade acabam por aumentar as ineficiências do mercado regulado[602].

Entretanto, não é possível afirmar que a deslegalização da tributação, por si só, seria suficiente ou um fator preponderante para qualificar o sistema produtivo brasileiro enquanto um capitalismo de laços.

Nesse sentido, Limoeiro[603] afirma que o ambiente de negócios brasileiro comumente é tratado como um dos mais hostis entre países ocidentais, e que o peso da regulação a ser superado é elevado, usualmente referido como "o custo Brasil". Assim, o autor descreve o custo de conformidade à regulação como resultado do clientelismo do capitalismo brasileiro, no qual a burocracia impõe pesadas dificuldades a serem superadas enquanto barreiras à entrada de competidores, em benefício de uma elite econômica que opera com concorrência reduzida.

Neste contexto, constata-se que a possibilidade de deslegalizar a tributação constitui um amplo conjunto de ferramentas para as autoridades políticas para a intensificação do clientelismo do setor produtivo brasileiro. Portanto, o sistema do capitalismo

---

599 RUBIN, Paul H.. Crony Capitalism. **Supreme Court Economic Review**, n. 23, v. 1, p. 105-120, jan. 2015; ZYWICKI, Todd. Rent-Seeking, Crony Capitalism, and the Crony Constitution. **Supreme Court Economic Review**, [S.L.], v. 23, n. 1, p. 77-103, jan. 2015; LIMOEIRO, Danilo Rocha. **Economic Growth, Inequality and Crony Capitalism**: the case of brazil. S.L: Routledge, 2020, p. 23-24.

600 ZYWICKI, Todd. Rent-Seeking, Crony Capitalism, and the Crony Constitution. **Supreme Court Economic Review**, [S.L.], v. 23, n. 1, p. 77-103, jan. 2015.

601 VESELOV, Dmitry. **CRONY CAPITALISM AS AN ELECTORAL OUTCOME**. Moscou: National Research University Higher School Of Economics, 2019. (BASIC RESEARCH PROGRAM WORKING PAPERS).

602 LIMOEIRO, Danilo Rocha. **Economic Growth, Inequality and Crony Capitalism**: the case of brazil. S.L: Routledge, 2020, p. 57-58.

603 *Idem.*

brasileiro passa a ser ainda mais clientelista do que seria caso se aplicasse um modelo reserva legal absoluta.

Os efeitos do clientelismo são conhecidos: Olson[604] aponta que é um dos principais fatores para a pobreza e baixas taxas de crescimento de países. Uma economia amplamente clientelista tende a ser pouco competitiva, com baixo índice de inovação e composta por empresas de pouca produtividade. Como resultado, países de economia clientelista tendem a ser subdesenvolvidos, amplamente desiguais na distribuição de renda ou apresentar baixo índice de crescimento econômico.

3.4.6 A inadequação da comparação do contexto brasileiro com o de outros países

Uma objeção que poderia ser elaborada quanto aos efeitos econômicos da deslegalização da tributação estaria no fato de que não são todos os países que adotam um modelo de legalidade tributária estrita.

Nesse sentido, alguns juristas, defensores de um modelo de legalidade tributária atenuada, justificam suas posições sob a afirmação de que países desenvolvidos, como a Alemanha, a Espanha, a Itália e os Estados Unidos da América, não possuem ou passam por um momento de atenuação do modelo de reserva legal absoluta[605]. Esse argumento foi, inclusive, repetido pelo Min. Dias Toffoli em seu voto no RE 838.284, citado no início deste trabalho.

Entretanto, o argumento de que o fato da reserva legal mais branda não impediu o desenvolvimento econômico daqueles países demonstraria que o mesmo ocorreria no Brasil é equivocada e inadequada. Os países mencionados possuem características muito distintas das brasileiras e estão inseridos em um contexto de inserção global ou de descentralização política, e esses aspetos produzem um contexto de competição entre entes federativos e países que não existe no Brasil.

Como aponta Greve[606], o sistema federativo estadunidense foi fundado sob uma lógica de um elevado nível de descentralização das decisões políticas, com a maior parte das competências legislativas depositadas nos estados. Desse modo, existe

---

604 Olson, Mancur. **The Rise and Decline of Nations.** New Haven: Yale University Press, 1982.

605 RIBEIRO, Ricardo Lodi. Legalidade tributária, tipicidade aberta, conceitos indeterminados e cláusulas gerais tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 229, p. 313-333, jul. 2002; TORRES, Ricardo Lobo. A legalidade tributária e os seus subprincípios constitucionais. Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, n. 58, p. 193-219, 2004.

606 GREVE, Michael. Against Cooperative Federalism. **Mississippi Law Journal**, Vol. 70, p. 557-608, março de 2002.

uma competição constante entre os estados por empresas e pessoas, e aqueles que demonstram inaptos para garantir um sistema jurídico estável e adequado acabariam inabitados e subdesenvolvidos – o que não é de interesse das elites políticas locais. Para o autor, esse cenário igualmente se aplica a um contexto de aplicação orçamentária e legislação fiscal.

Tratando especificamente de Direito Corporativo, Romano[607] aponta pela existência de um ambiente de constante competição entre os estados estadunidenses para abrigar corporações, em razão dos benefícios de geração de empregos, renda e arrecadação. Essa competição ocorre pela criação de ambientes de negócios favoráveis, com regras claras, estáveis, que protejam os investimentos e crie baixos custos de conformidade.

Como a legislação tributária se inclui nos aspectos legais que influenciam o ambiente de negócios, pode-se presumir que a competição entre os estados estadunidenses faz com a reserva legal absoluta não seja necessário para criar um ambiente de estabilidade normativa em tributação.

A mesma presunção pode ser feita com relação aos países que compõem a União Europeia, como a Espanha, a Alemanha e a Itália. Dentre os acordos que definem a união comercial está o livre trânsito de pessoas, produtos, serviços e é possível inferir que existe uma competição por empresas que cria a necessidade de um ambiente normativo amigável aos negócios. Caso o poder normativo fosse utilizado de forma hostil ao capitalismo de mercado, as empresas simplesmente se mudariam para outro país da comunidade europeia, e a falta de empregos levaria a um baixo nível de renda e insatisfação popular que eliminaria maus governantes em eleições.

A reserva legal absoluta, nesses casos, não se mostra necessária para uma adequada formação do capitalismo de mercado.

O Brasil, entretanto, se encontra em uma situação diametralmente oposta. O sistema constitucional tributário é de elevada concentração normativa na União, com pouca autonomia legislativa aos Estados e Municípios, com competências exaustivamente descritas na Constituição Federal. Igualmente, o país não faz parte de uma união política e comercial que guarde semelhanças com a União Europeia. Infere-se que o Brasil não está inserido em um contexto de competição normativa que permita utilizar esses países enquanto parâmetro de comparação para a defender o abandono da reserva legal absoluta na tributação.

---

607 ROMANO, Roberta. The States as a Laboratory: Legal Innovation and State Competition for Corporate Charters, s.l., **Yale Journal on Regulation**, n. 23, p. 209-231, jan. de 2006.

Argumentos de direito comparado devem sempre serem recebidos com cautelas, pois a equivalência de institutos em diferentes países pode produzir efeitos completamente opostos. Sistemas jurídicos são diferentes, e não é adequado comparar institutos sem as devidas adaptações de contextos que ordenamentos criam. A legalidade tributária é um destes casos nos quais não se mostra adequado fazer comparações sem o devido cuidado de investigar um cenário mais amplo.

3.4.7 Considerações sobre a mensuração dos efeitos econômicos

Este tópico buscou apresentar alguns dos possíveis efeitos econômicos da mudança na posição do Judiciário para permitir a transferência de competências normativas sobre tributação ao Executivo. Por certo, este rol não é exemplificativo e, na complexidade da realidade social, é difícil prever todos os efeitos possíveis. Ainda assim, buscou-se apresentar aqueles que estão diretamente ligados ao tema.

Mostrou-se a existência de ineficiências associadas à deslegalização da tributação; o aumento de custos de conformidade e custos operacionais; o aumento da litigância; a elevação da carga tributária; o aumento do investimento, por parte de empresas, na atividade política; e a consolidação de um sistema de clientelismo no capitalismo brasileiro.

Entretanto, a extensão total dessas ineficiências e o valor monetário das perdas produzidas são de difícil mensuração. Além dos dados relacionados às perdas diretas, outros aspectos a serem considerados são os custos de oportunidade por não se ter investido em outras atividades e os efeitos em cascata que a redução no crescimento da economia produz.

Para fins de efeitos de comparação, demonstrando a complexidade do assunto, o *think tank* Tax Foundation fez uma estimativa dos custos de conformidade à tributação do governo federal estadunidense e apresentou um montante de 409 bilhões de dólares anualmente, aproximadamente dois por cento do PIB daquele país[608].

A comparação pode ser injusta, pois os Estados Unidos da América possuem um ambiente de negócios consideravelmente mais amigável do que o brasileiro. Ainda assim serve para se delinear uma noção do grau de influência que tal fator, sozinho, produz sobre o crescimento.

---

608 HODGE, Scott A.. **The Compliance Costs of IRS Regulations**. 2015. Disponível em: https://taxfoundation.org/compliance-costs-irs-regulations. Acesso em: 09 ago. 2020.

A conta pode parecer trivial e, se fora de contexto, pode parecer que não representa um impacto significativo sobre o crescimento nacional. Entretanto, mesmo um acréscimo de dois por cento à economia pode representar uma diferença elevada ao final de um período de dez ou vinte anos, em cálculos compostos[609].

Para ilustrar tal argumento, Broughel[610], demonstra que um país que cresce a uma taxa constante de um por cento ao ano demora 75 anos para dobrar o tamanho de sua economia. Por outro lado, um país que cresce três por cento ao ano precisa apenas de 25 anos para atingir o mesmo resultado e teria multiplicado a economia por nove ao final de 75 anos.

O argumento que se pretende apresentar é de que o crescimento é cumulativo, e que ineficiências se acumulam ano a ano. Escolhas ruins e que levam a ineficiências, ainda que pareçam produzir pouco impacto a curto prazo, acabam por tornar a nação significativamente mais pobre em algumas décadas.

609 BROUGHEL, James. **Regulation and Economic Growth**: applying economic theory to public policy. Arlington: Mercatus Center, 2017, p. 17-19.

610 *Idem.*

Conclusão

Esta tese se iniciou por constatar a existência de evidências de que mudanças na atuação na aplicação do princípio da legalidade tributária estariam em curso, e a formulação do questionamento sobre quais seriam as consequências que ocorreriam no caso dessa tendência se consolidar, com foco nas decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal.

Desse modo, não se buscou afirmar qual seria o modelo de legalidade tributária aplicado pelo Supremo. Como se constatou, as posições adotadas pela Corte ainda são contraditórias, muitos aspectos sobre o tema não estão claramente definidos e é difícil precisar a extensão de tal dispositivo constitucional.

É possível afirmar, entretanto, que a legalidade tributária já foi tratada enquanto uma regra de contornos bastante estritos de controle pelo Judiciário, com a vedação expressa a qualquer modalidade de delegação normativa ao Executivo, assim como de uso de termos vagos e conceitos indeterminados. Mas tal posição não é mais unânime entre os precedentes da Corte.

Por outro lado, há decisões que definem a legalidade tributária enquanto um mero dever de informar um *standard* normativo em lei para ser amplamente concretizado pela atividade regulamentar a ser desempenhada pelo Executivo. Na mesma direção, há decisões que afirmam que seria lícito delegar a competência de definir alíquotas, contanto que a lei estabelecesse valores mínimos e máximos a serem observados. O controle da transferência de competências ocorreria por critérios subjetivos, como a adequação e a razoabilidade, a serem avaliados caso a caso.

Constatou-se que, na atual ausência de parâmetros precisos para se inferir o que seria uma delegação razoável, criou-se uma zona de incerteza, que produz impactos sobre o comportamento das autoridades políticas e contribuintes. Na prática, não se sabe ao certo até onde é possível ir com a deslegalização da tributação.

De início, uma premissa precisou ser adotada: as decisões judiciais produzem impacto sobre o comportamento dos agentes políticos. Sob um modelo de legalidade estrita, por exemplo, todos os parlamentares saberiam que uma lei que delegasse ao Executivo o papel de fixar a alíquota de um tributo seria prontamente rechaçada pelo Judiciário. Por sua vez, um modelo que permitisse a delegação sem contornos precisos,

fundado em análises de razoabilidade, poderia criar um espaço para que as autoridades eleitas testassem algumas modalidades de acordos políticos diferentes da lei.

Neste cenário, buscou-se responder algumas perguntas:

Para que serve a reserva legal em tributação?

A resposta dessa questão envolveu descrever o contexto político e econômico ao qual o princípio da legalidade tributária se insere e os incentivos que se espera que existam em um cenário de ampla possibilidade de deslegalização da tributação.

Desse modo, surgiu outra pergunta: quais são os incentivos existentes, no meio político, para a elaboração de leis e atos normativos infralegais sobre tributação no Brasil?

A resposta passou pela elaboração de um modelo de funcionamento do sistema político brasileiro, no qual se descreveu a atuação dos diferentes atores que participam do processo de elaboração da legislação tributária e os interesses buscados por cada um.

Nesse contexto, o modelo de produção legislativa utilizou o suporte metodológico da Análise Econômica do Direito e da Teoria das Escolhas Públicas, além de referências em Ciência Política a respeito do presidencialismo de coalizão brasileiro.

Assim, sustentou-se que a elaboração da legislação ocorre em um mercado político, no qual diversos atores competem e negociam ativos entre si, cada um em interesse próprio. Entre os agentes deste mercado, as autoridades eleitas têm posição central por serem aqueles que possuem as prerrogativas de elaborar leis, atos normativos infralegais, assim como decidir sobre a alocação de recursos públicos.

Em razão da centralidade dos políticos, as negociações celebradas no mercado da política se conectam com os processos eleitorais. É pelo voto, nas eleições, que as autoridades eleitas obtêm o acesso e permanecem em seus cargos. Adquirir votos, entretanto, não é uma tarefa simples. Os eleitores são numerosos, são naturalmente desinteressados e as eleições são processos bastante competitivos.

Para obter votos, os políticos precisam do apoio de grupos de interesse, que tornam possível o contato entre os candidatos e os eleitores. Isso ocorre, por exemplo, por financiamento de campanhas nas quais o dinheiro é usado para custear atividades de publicidade eleitoral, pelo oferecimento de "palanque" perante um grupo de eleitores ou, até mesmo, por ataques públicos a candidatos concorrentes.

Tal apoio, por certo, não é gratuito. O apoio de grupos de interesse ocorre em troca de serviços legislativos para implementar uma agenda ou obter privilégios legais.

Neste contexto, a legislação foi apresentada enquanto fruto de acordos entre grupos de interesse e autoridades eleitas, bem como por parlamentares, entre si, e com o Executivo.

Em visto disso, a elaboração de leis envolveria elevados custos de transação, com a participação de inúmeros atores com interesses diversos e inúmeros pontos de veto a serem superados. Atos normativos infralegais, por sua vez, são modalidades legislativas que exigem a superação de custos de transação substancialmente menores. Em muitos casos, bastando angariar o apoio de alguns membros da coalizão de governo.

Nesse sentido, a exigência de reserva legal se traduz em opor barreiras para que acordos políticos sejam celebrados, de modo que seria preciso obter suportes mais amplos na sociedade para serem obtidos.

Por outro lado, a decisão por delegar poderes ao Executivo implica na perda de prerrogativas pelo Legislativo e, para que fosse vantajosa aos parlamentares, precisaria ser compensada por ganhos em razão da influência exercida sobre a Administração.

No modelo de presidencialismo de coalizão brasileiro, o governo acaba se formando pelo compartilhamento de cargos públicos e alocação orçamentária, utilizados pelos partidos e parlamentares para recompensar aliados e satisfazer aos interesses de seus currais eleitorais. Como demonstrado, a escolha dos parlamentares entre delegar competências normativas passa por aspectos eleitorais e de alocação de recursos.

Especificamente sobre tributação, o modelo teórico desenvolvido demonstra que há incentivos fortes para que parlamentares transfiram competências normativas ao Executivo para além das situações às quais já seriam permitidas em um modelo de legalidade tributária estrita.

Primeiro, que a prerrogativa de legislar em matéria tributária gera incentivos contraditórios aos parlamentares. De um lado, criar e elevar tributos são medidas impopulares e produzem impactos eleitorais negativos. De outro, o aumento de arrecadação permite a expansão do gasto público, que pode ser utilizado para angariar votos.

Em um contexto no qual há maiores possibilidades de deslegalização em tributação, a transferência de competências normativas ao Executivo é um modo pelo qual os parlamentares lidam com os incentivos contraditórios existentes. É desse modo que se

eximem da culpa por decisões impopulares de elevar tributos. Soma-se a este incentivo o aumento das possibilidades de celebrar acordos de busca e de extração de renda.

Vislumbra-se, inclusive aumento de ganhos político-eleitorais individuais, aos parlamentares, nos acordos de *rent seeking* e *rent extraction*. Primeiro, em razão do aumento da quantidade desses acordos, enquanto consequência da redução dos custos de transação para celebra-los. Segundo, pela desnecessidade de repartir os dividendos político-eleitorais com outros parlamentares, sendo possível, ao parlamentar, clamar para si todo o crédito da influência exercida sobre a Administração.

Ao Executivo, por sua vez, adquire-se um importante ativo que pode ser negociado com parlamentares e grupos de interesse. É pela deslegalização que o Executivo utiliza da edição de atos normativos infralegais para recompensar o apoio de aliados, entre parlamentares e grupos de interesse a esses ligados.

Do mesmo modo, a deslegalização é uma das ferramentas utilizadas pelo Executivo para manter a fidelidade e coesão da coalizão de governo, especialmente pela possibilidade de cortar privilégios ou praticar extração de renda contra ex-aliados e opositores.

A deslegalização é igualmente útil ao Executivo por ser propícia ao uso de técnicas de ilusão fiscal, enquanto mecanismos para reduzir a resistência social à tributação. Desse modo, é possível elevar a carga tributária com menores impactos político-eleitorais.

Os efeitos econômicos e sociais identificados, entretanto, apontam para a criação de ineficiências relacionadas a um cenário permissivo à deslegalização da tributação. Entre as possíveis consequências identificadas estão (i) o aumento do custo de conformidade; (ii) aumento da litigância jurídica; (iii) aumento da carga tributária; e (iv) a intensificação do clientelismo no setor produtivo.

Todas as ineficiências apontadas representam perdas: gastos com a conformidade e operação da tributação, bem como as disputas judiciais e estrutura do Judiciário, possuem custos de oportunidade, representando alocação de recursos em atividade que não produz riquezas. Ainda assim, especial atenção deve ser dada às possibilidades de intensificação de um contexto econômico de capitalismo clientelista (*crony capitalism*).

O aumento da dependência que empresas passam a ter de laços com os governantes para o sucesso de seus negócios possui efeitos possivelmente mais amplos do que as demais ineficiências apontadas. Em um contexto de alocação de recursos de produção de capitalismo clientelista, não são as empresas mais eficientes, inovadoras ou

produtivas que obtêm êxito na competição de mercado, mas sim aquelas que atuam politicamente e possuem laços com governantes.

Por essa razão, a literatura indicada na tese aponta que o capitalismo clientelista está associado a modelos econômicos de baixo nível de inovação, baixa produtividade e competitividade internacional e aumento da desigualdade de renda. Tal cenário contradiz os valores aos quais a Constituição determina como sendo centrais ao sistema político brasileiro.

Neste ponto, é possível responder à pergunta formulada.

Para que serve a reserva legal em tributação?

A resposta possui diversos matizes, mas o seu aspecto central está em impedir que elites políticas e grupos empresariais capturem o governo e reduzam a competitividade e produtividade do setor produtivo. Serve, justamente, para reduzir os níveis de busca e de extração de renda existentes em tributação.

A legalidade, nesse contexto, não deve conflitar com os demais valores constitucionais tributários, mas apenas servir como um primeiro filtro, com a aplicação posterior dos demais princípios quando questões relacionadas à tributação forem decididas pelo Judiciário.

Por fim, esta tese não estabelece o ponto ótimo, ou o parâmetro exato, na aplicação do princípio da legalidade tributária. Apenas afirma que o ideal seria que não se eleve excessivamente o custo de transação de regular a atividade, ao mesmo tempo em que esses sejam suficientemente elevados para coibir práticas relacionas às ineficiências apontadas. Alguns instrumentos já existem no sistema constitucional tributário brasileiro e precisariam ser reforçados pela Suprema Corte, como restrições à delegação expressa e a restrição de se alterar o sentido de conceitos de direito privado.

Referências

ABELER, Johanes; JAGËR, Simon. Complex Tax Incentives. **American Economic Journal**: Economic Policy, S.i., v. 7, n. 3, p.1-28, ago. 2015. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/24466022>. Acesso em: 10 jun. 2019.

ABRANCHES, Sergio Henrique Hudson de. Presidencialismo de Coalizao: O dilema institucional brasileiro. **Revista de Ciencias Sociais**, Rio de Janeiro, v. 31, n. 1, p.5-34, dez. 1988.

ABRUCIO, Fernando Luiz. O ultrapresidencialismo estadual. In: ANDRADE, Regis de Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Fapesp, 1998. p. 87-116.

ADAMY, Pedro. VOTO DE QUALIDADE NO CARF: violação ao critério paritário. considerações de lege ferenda. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 1, n. 37, p. 363-385, jan. 2017.

ALCHIAN, Armen A.. Uncertainty, Evolution, and Economic Theory. **The Journal Of Political Economy**, Chicago, v. 3, n. 58, p.211-221, jun. 1950.

ALESINA, Alberto; ROUBINI, Nouriel. Political cycles in OCDE economies. **Review Of Economic Studies**, S.l., v. 1, n. 59, p. 663-688, 1992.

_____; TABELLINI, Guido. Voting on the Budget Deficit. **Nber Working Paper n. 2759**, Cambridge, nov. 1988.

ALTMAN, David. **The politics of coalition formation and survival in multiparty presidential regimes**. **Party Politics**, Londres, v. 3, n. 6, p.259-283, dez. 2000.

AMES, Barry. Electoral Strategy under Open-List Proportional Representation. **American Journal Of Political Science**, [s.l.], v. 39, n. 2, p.406-433, 1995. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/2111619>. Acesso em: 06 abr. 2018.

AMES, Barry; BAKER, Andy; SMITH, Amy Erika. Social Networks in the Brazilian Electorate. In: OXFORD UNIVERSITY. Oxford Handbook of Political Networks. Oxford: Oxford University Press, 2015.

AMES, Barry; PEREIRA, Carlos; RENNÓ, Lúcio. Famintos por pork: Uma análise da demanda por políticas localistas e suas implicações para a representação política. In: POWER, Timothy J.; ZUCCO JUNIOR, Cesar. **O Congresso por ele mesmo:**

autopercepções da classe política brasileira. Autopercepções da classe política brasileira. Belo Horizonte: UFMG, 2011. p. 239-272.

ANDRADE, Regis de Castro. Processos decisórios na Câmara dos Vereadores e na Assembleia Legislativa de São Paulo. In: ANDRADE, Regis de Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Edusp, 1998. p. 15-40.

ARAÚJO, Paulo Magalhães. O bicameralismo no Brasil: argumentos sobre a importância do Senado na análise do processo decisório federal. **Política & Sociedade**, [s.l.], v. 11, n. 21, p.83-135, 15 ago. 2012. Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Disponível em: <http://dx.doi.org/10.5007/2175-7984.2012v11n21p83.> Acesso em: 22 de janeiro de 2020.

ARONEY, Nicholas. Four Reasons for an Upper House: Representative Democracy, Public Deliberation, Legisllative Outputs and Executive Accountability. **Adelaide Law Review**, Adelaide, v. 1, n. 28, p.206-246, jan. 2008. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2432755. Acesso em: 23 dez. 2019.

ÁVILA, Humberto Bergman. Imposto sobre a prestação de serviços de comunicação: conceito de prestação de serviço de comunicação. intributabilidade das atividades de veiculação de publicidade em painéis e placas.. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, v. 1, n. 143, p. 117-135, jul. 2007.

BACKES, Ana Luíza. Fortalecimento parlamentar de minorias regionais e suas razões. *In*: LEMOS, L. B. (Org.). *O Senado Federal brasileiro no pós-constituinte*. Brasília: Senado Federal; Unilegis, 2008.

BAGCHI, Sutirtha. The political economy of tax enforcement: a look at the internal revenue service from 1978 to 2010. : a look at the Internal Revenue Service from 1978 to 2010. **Journal Of Public Policy**, [s.l.], v. 36, n. 3, p. 335-380, 28 set. 2015.

BANKMAN, Joseph. The Battle for Tax Shelters, In Aaron, Henry J., Slemrod, Joel, **The Crisis of Tax Administration**, Brooking Institution Press, 2004.

BARRETO, Leonardo. **O voto para deputado distrital:** Como o candidato escolhe o seu eleitor. 2013. 124 f. Tese (Doutorado) - Curso de Ciência Política, Universidade de Brasília, Brasília, 2013.

BAUM, Laurence. **Judges and Their Audiences.** Princeton: Princeton University Press, 2008.

BEL, Germà; ASENSIO, Antonio Miralles. Machiavellian Taxation? The Political Economy of Public Service Financing. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], 2004. Elsevier

BV. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.594502.> Acesso em: 11 de setembro de 2020.

BENNETT, James T.; DILORENZO, Thomas J.. Unions, Politics and Protectionism. **Journal Of Labour Research**, Arlington, v. 5, n. 3, p. 287-307, abr. 1984.

BERZATTI, Yousseff. How Taxing is Tax Filing? Using Revealed Preferences to Estimate Compliance Costs. NBER Working Paper Series número 23903 (2017). Disponível em <https://www.nber.org/papers/w23903>. Acesso em 19 de maio de 2019.

BESLEY, Thimothy; CASE, Anne. Does electoral accountability affect economic policy choice?: evidences from gubernatorial term limits. **The Quarterly Journal Of Economics**, S.l., v. 3, n. 110, p. 769-798, ago. 1995.

BITTKER, Boris L., Income Tax Loopholes and Political Rhetoric, **Michigan Law Review**, n. 71, v.1, p. 1099-1114 (1973).

BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico.** 10. ed. Brasília: Unb, 1999.

BORGES, André. DINÂMICA POLÍTICO-ELEITORAL, BUROCRACIA E GASTO SOCIAL ESTADUAL. **Caderno CRH**, Salvador, v. 23, n. 58, p. 91-109, jan. 2010.

_____; PAULA, Carolina de; SILVA, Adriano da Nóbrega. Eleições legislativas e geografia do voto em contexto de preponderância do Executivo. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 24, n. 58, p.31-58, jun. 2016.

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Proporção de deputados eleitos por estado tem distorções já previstas na Constituição.** 2015. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/544591-proporcao-de-deputados-eleitos-por-estado-tem-distorcoes-ja-previstas-na-constituicao/>. Acesso em: 21 jan. 2020.

BRASIL. Governo Federal, Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 343, publicada em 09 de junho de 2015.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 161385-DF, julgado em 24.06.2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.586.950. Brasília, 2017.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial n. 1359570-SP, julgado em 05.02.2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 2247. Brasília, 2000.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 234.605. Brasília, 2000.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 1851-4. Brasília, 2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 343.446. Brasília, 2003.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral em Recurso Extraordinário nº 684.261. Brasília, 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo em Recurso Extraordinário nº 748.445. Brasília, 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 4.650. Brasília, 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 593.849. Brasília, 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 651.703. Brasília, 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 838.284. Brasília, 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 959.274. Brasília, 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 1.043.313. Brasília, 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 2.304. Brasília, 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 2.446. Brasília, 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 5.277. Brasília, 2020.

BRITO, Edvaldo. Princípio da legalidade tributária. In: ELALI, André et al (Org.). **Direito Tributário**: Homenagem a Hugo de Brito Machado. São Paulo: QuartierLatin, 2011. p. 85-96.

BROLLO, Fernanda; FORQUESATO, Pedro; GOZZI, Juan Carlos. To the Victor Belongs the Spoils? Party Membership and Public Sector Employment in Brazil. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p. 1-86, 2017. Elsevier BV. http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3028937. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3028937. Acesso em: 02 mar. 2020.

BROUGHEL, James. **Regulation and Economic Growth**: applying economic theory to public policy. Arlington: Mercatus Center, 2017.

BUCHANAN, James M., **Politics as Public Choice**: The Collected Works of James M. Buchanan; volume 13. Indianapolis: Liberty Fund Inc., 2000.

_____; TULLOK, Gordon. **The Calculus of Consent: logical foundations of constitutional democracy.** Indianapolis: Liberty Fund, 1962. Disponível em: http://files.libertyfund.org/files/1063/Buchanan_0102-03_EBk_v6.0.pdf. Acesso em: 01 fev. 2020.

BUTLER, Henry N.; DRAHOZAL, Christopher R.; SHEPHERD, Joanna. **Economic Analysis for Lawyers.** 3. ed. Durhan: Carolina Academic Press, 2016.

CALIENDO, Paulo. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CANADO, Vanessa Rahal. **Legalidade tributária e decisão judicial**: Desmistificando o modelo civil law e recolocando o papel da jurisprudência para a regulação de condutas no direito tributário brasileiro. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2014.

CARRAZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

CARVALHO, Nelson Rojas. Geografia política das eleições congressuais: a dinâmica de representação das áreas urbanas e metropolitanas no Brasil. **Cadernos Metrópole**, São Paulo, v. 22, n. 11, p.367-384, jul. 2009.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito**. São Paulo: Noeses, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário:** Fundamentos Jurídicos da Incidência. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. O Princípio da Segurança Jurídica em matéria tributária. **Revista de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, n. 61, ano 16, jul. set. 1992, p. 74-88.

_____. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

CERVI, Emerson Urizzi. Produção legislativa e conexão eleitoral na Assembleia Legislativa do Estado do Paraná. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 17, n. 32, p.159-185, fev. 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rsocp/v17n32/v17n32a10.pdf>. Acesso em: 26 jun. 2018.

CESÁRIO, Pablo Silva. Redes de influência no Congresso Nacional: como se articulam os principais grupos de interesse. **Revista de Sociologia e Política**, [s.l.], v. 24, n. 59, p.109-127, set. 2016. FapUNIFESP (SciELO). Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/1678-987316245906>. Acesso em: 12 janeiro de 2020.

CLAESSENS, Stijn; FEYEN, Erik; LAEVEN, Luc. Political Connections and Preferential Access to Finance: The Role of Campaign Contributions. **Journal Of Financial Economics**, Washington, v. 3, n. 88, p.1-61, mar. 2007.

COELHO, Inocêncio Martires. **Interpretação Constitucional.** São Paulo: Saraiva, 2011.

CONCEIÇÃO, Bruno da Silva. Sistema eleitoral e reeleição nas eleições municipais de 2012 para o executivo no Brasil. **Revista Eletrônica de Ciência Política**, Curitiba, v. 1, n. 6, p. 11-25, jan. 2015. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/politica/article/viewFile/39691/25769>. Acesso em: 05 fev. 2020.

CONGLETON, Roger D. Rational Ignorance, Rational Voter Expectations, and Public Policy: A Discrete Informational Foundation for Fiscal Illusion. **Public Choice**, vol. 107, no. 1, p. 35–64, 2001.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O Avesso do Tributo**. São Paulo: Almedina, 2014.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário:** Constituição e Código Tributário Nacional. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

COSTA, Alexandre. Judiciário e interpretação: entre Direito e Política. **Pensar - Revista de Ciências Jurídicas**, [s.l.], v. 18, n. 1, p.09-46, 15 abr. 2013. Fundacao Edson Queiroz. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.5020/2317-2150.2013.v18n1p09>. Acesso em: 18 outubro de 2020.

COUTO, Cláudio Gonçalves. Negociação, decisão e governo: Padrões interativos na relação Executivo-Legislativo e o caso paulistano. In: ANDRADE, Regis de

Castro. **Processo de Governo no Município e no Estado.** São Paulo: Fapesp, 1998. p. 41-72.

CYRINO, André. Legalidade administrative de carne e osso: uma reflexão diante do processo político brasileiro. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 274, p. 175-208, jan. 2017.

DASSONNEVILLE, Ruth et al. Compulsory Voting Rules, Reluctant Voters and Ideological Proximity Voting. **Political Behavior**, [s.l.], v. 41, n. 1, p.209-230, 12 fev. 2018. Springer Science and Business Media LLC. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1007/s11109-018-9448-6>. Acesso em: 12 de agosto de 2020.

DERZI, Mizabel de Abreu Machado. Tipo ou Conceito no Direito Tributário. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**. Vol. 31, fls. 213 a 260, Belo Horizonte, 1988.

_____. **Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário**. São Paulo: Noeses, 2009.

_____. Interpretação constitucional controvertida. In: Anais do VIII CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS, 2011, São Paulo. São Paulo: Noeses, 2011. p. 857-892.

DILORENZO, Thomas J.. Taxing choice to fund politically correct propaganda. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 117-138.

DOERNBERG, Richard L.; MCCHESNEY, Fred S.. Doing good or doing well?: Congress and the tax reform act of 1986. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 62, p.891-926, out. 1987.

DOMINGUES, Jose Marcos. O desvio de finalidade das contribuições e seu controle tributário e orçamentário no Direito Brasileiro. In: DOMINGUES, José Marcos. **Direito Tributário e Políticas Públicas**. São Paulo: Mp Editora, 2008. p. 15-42.

DOWNS, Anthony. **Uma Teoria Econômica da Democracia.** São Paulo: Edusp, 1999. Tradução de Sandra Guardini Teixeira Vasconcelos.

ENIKOLOPOV, Ruben; MAKARIN, Alexey; PETROVA, Maria. Social Media and Protest Participation: Evidence from Russia. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], jan. 2015. Elsevier BV. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2696236>. Acesso em:

ELHAUGE, Einer R.. Does Interest Group Theory Justify More Intrusive Judicial Review? **Yale Law Journal**, New Haven, v. 1, n. 101, p. 31-110, dez. 1991.

EPSTEIN, Lee; LANDES, William M.; POSNER, Richard A.. **The Behavior of Federal Judges.** Cambridge: Harvard University Press, 2013.

ESTEVES, Heloísa Lopes Borges; MELLO, Maria Teresa Lepardi. Os desafios da interdisciplinaridade em Direito e Economia. In: 39º ENCONTRO ANUAL DA ANPEC, 2011, Foz do Iguaçu. **Anais... .** Foz do Iguaçu: Anpec, 2011. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/294873149_Os_desafios_da_interdisciplinaridade_em_Direito_Economia>. Acesso em: 17 dez. 2019.

EVANS, Geoffrey; ANDERSEN, Robert. The Political Conditioning of Economic Perceptions. **The Journal Of Politics**, [s.i.], v. 1, n. 68, p.194-207, fev. 2006.

FARBER, Daniel A.; FRICKEY, Philip P.. **Law and Public Choice:** A critical introduction. Chicago: The University Of Chicago Press, 1991.

FEREJOHN, John; SHIPAN, Charles. Congressional Influence on Bureaucracy. **Journal Of Law, Economics, & Organization**, s.i., v. 6, n. 1, p.1-20, 1990.

FEREJOHN, John; WEINGAST, Barry. A Positive Theory of Statutory Interpretation. **International Review Of Law And Economics**, s.i., v. 1, n. 12, p.263-279, 1992.

FERRAGUT, Maria Rita. **Presunções no Direito Tributário**. 2ª Edição. São Paulo: QuartierLatin, 2005.

FLORES-MACIAS, Gustavo A.. **The Political Economy of Taxation in Latin America**. S.l: Cambridge University Press, 2019.

FREITAS, Andréa Marcondes de. **O presidencialismo da coalizão**. 2013. 168 f. Tese (Doutorado) - Curso de Ciência Política, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

FRIEDMAN, David. **Hidden Order:** The economics of everyday life. Nova Iorque: Harper Business, 1999.

_____. Law's Order. Princeton: Princeton University Press, 2000.

GAMA, Tácio Lacerda. **Competência Tributária.** 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

GEMMELL, Norman; MORRISSEY, Oliver; PINAR, Abuzer. Fiscal illusion and the demand for government expenditures in the UK. **European Journal Of Political Economy**, S.i., v. 4, n. 15, p. 687-704, nov. 1999.

GICO JÚNIOR, Ivo Teixeira. Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito. **Economic Analysis Of Law Review**, [s.l.], v. 1, n. 1, p.7-33, 30 jun. 2010. Universidade Catolica de Brasilia. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.18836/2178-0587/ealr.v1n1p7-33>. Acesso em: 13 de jan. de 2020.

_____. **A TRAGÉDIA DO JUDICIÁRIO**: subinvestimento em capital jurídico e sobreutilização do judiciário. 2012. 163 f. Tese (Doutorado) - Curso de Economia, Universidade de Brasília, Brasília, 2012, p. 112-118.

_____. **Análise Econômica do Processo Civil**. Brasília: Foco, 2020.

GILLIS, Daniel et al. Interdisciplinary and Transdisciplinary Research and Education in Canada: A Review and Suggested Framework. **Collected Essays On Learning And Teaching**, [s.l.], v. 10, p.203-223, 12 jun. 2017. University of Windsor Leddy Library. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.22329/celt.v10i0.4745>. Acesso em: 12 de setembro de 2019.

GONÇALVES, Oksandro Osdival. Os Incentivos Tributários na Zona Franca de Manaus e o Desequilíbrio Concorrencial no Setor de Refrigerantes. **Economic Analysis Of Law Review**, Brasília, v. 3, n. 1, p. 72-94, jan. 2012.

GODOI, Marciano Seabra de. O quê e porquê da tipicidade tributária. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sérgio André. **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário.** São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 71-100.

GRECO, Marco Aurélio. Crise do formalismo no direito tributário brasileiro. **Revista da PGFN**, Brasília, v. 1, n. 1, p. 9-18, jan/jun. 2011.

GREVE, Michael. Against Cooperative Federalism. **Mississippi Law Journal**, Vol. 70, p. 557-608, março de 2002, Disponível em: < https://ssrn.com/abstract=2019215/>. Acesso em 18 de setembro de 2019.

GUIMARÃES, Andre Rehbein Sathler; RODRIGUES, Malena Rehbein; BRAGA, Ricardo de João. A Oligarquia Desvendada: Organização e Estrutura dos Partidos Políticos Brasileiros. **Dados**, [s.l.], v. 62, n. 2, p.1-41, 2019.

GUSDORF, Georges. **A Palavra**. Lisboa: Edições 70, 2010.

HANSEN, John Mark. Taxation and the political economy of the tariff. **International Organization**, [s.l.], v. 44, n. 4, p. 527-551, 1990. Cambridge University Press (CUP). Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1017/s0020818300035396>. Acesso em: 22 de dez 2019.

HETTISH, Walter; WINER, Stanley L.. Economic and Political Foundations of Tax Structure. **American Economic Review**, S.l., v. 78, n. 4, p. 701-712, fev. 1988.

HODGE, Scott A.. **The Compliance Costs of IRS Regulations**. 2015. Disponível em: https://taxfoundation.org/compliance-costs-irs-regulations. Acesso em: 09 ago. 2020.

HODGSON, Geoffrey M.. Meanings of methodological individualism. **Journal Of Economic Methodology**, [s.l.], v. 14, n. 2, p.211-226, jun. 2007. Informa UK Limited. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1080/13501780701394094>. Acesso em:

IBGE. Sistema de Contas Regionais: Brasil (PDF). Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101679_informativo.pdf>. Consultado em 14 de novembro de 2019.

INÁCIO, Magna; REZENDE, Daniela. Partidos legislativos e governo de coalizão: controle horizontal das políticas públicas. **Opinião Pública**, São Paulo, v. 21, n. 2, p.296-335, ago. 2015. FapUNIFESP (SciELO). Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/1807-01912015212296>. Acesso em: 22 dez 2019.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 5. ed. Coimbra: Armenio Amado, 1979.

KHEMANI, Stuti. **Political Cycles in a Developing Economy**. 2454. ed. Washington: The World Bank, 2000.

KOBAYASHI, Bruce H.. The Law and Economics of Litigation. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], jan. 2015. Elsevier BV. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2613145>. Acesso em: 25 de nov de 2019.

KRAUSE, Silvana; GODOI, Pedro Paulo. Coligacoes eleitorais para os Executivos estaduais: Padroes e tendencias. In: KRAUSE, Silvana; DANTAS, Humberto; MIGUEL, Luis Felipe. **Coligacoes Partidarias na nova democracia brasileira**. Sao Paulo: Unesp, 2010. p. 208-232.

LANDES, William M.; POSNER, Richard A.. The Independent Judiciary in an Interest-Group Perspective. **Journal Of Law And Economics**, S.l., v. 3, n. 18, p. 875-901, jan. 1975.

LANE, Jan-erik. The Principal-Agent Approach to Politics: Policy Implementation and Public Policy-Making. **Journal Of Political Sciences**, S.i., v. 2, n. 3, p.85-89, abr. 2013.

LEE, Dwight R.. Overcoming taxpayers resistance by choice and earmarking revenues. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 105-116.

LEMOS, Leany; RICCI, Paolo. Individualismo e partidarismo na lógica parlamentar. In: POWER, Timothy J.; ZUCCO JUNIOR, Cesar. **O Congresso por ele mesmo: autopercepções da classe política brasileira.** Autopercepções da classe política brasileira. Belo Horizonte: Ufmg, 2011. p. 207-238.

LEON, Fernanda Leite Lopez de; RIZZI, Renata. A Test for the Rational Ignorance Hypothesis: Evidence from a Natural Experiment in Brazil. **American Economic Journal**: Economic Policy, [s.l.], v. 6, n. 4, p.380-398, nov. 2014. American Economic Association. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1257/pol.6.4.380>. Acesso em: 16 de abril de 2020.

LIMA, Emanoel Marcos; REZENDE, Amaury Jose. Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. **Interações**, Campo Grande, v. 20, n. 1, p. 239-255, Jan. 2019.

LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. Bases institucionais do presidencialismo de coalizão. **Lua Nova**: Revista de Cultura e Política, São Paulo, n. 44, p.81-106, 1998. FapUNIFESP (SciELO). Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/s0102-64451998000200005>. Acesso em: 16 de abril de 2020.

LIMONGI, Fernando; VASSELAI, Fabrício. Coordenando candidaturas: coligações e fragmentação partidária nas eleições gerais brasileiras. In: **10º Encontro da Associação Brasileira de Ciência Política**, Belo Horizonte, 2016. Disponível em <https://cienciapolitica.org.br/system/files/documentos/eventos/2017/04/coordenando-candidaturas-coligacoes-e-fragmentacao.pdf>. Acesso em 02 de abril de 2020.

LOHMANN, Susanne; O'HALLORAN, Sharyn. Divided government and US trade policy: theory and evidence. **International Organization**, S.l., v. 4, n. 48, p.595-632, ago. 1994.

MACEY, Jonathan R., Transaction Costs and the Normative Elements of the Public Choice Model: An Application to Constitutional Theory. **Yale Law School Legal Scholarship Repository**, Faculty Scholarship Series, Paper n. 1734, 1988. Disponível em <http://digitalcommons.law.yale.edu/fss_papers/1734>. Acesso em 28 de abril de 2018.

_____. Wealth creation as a "sin". In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 289-308.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MAIA, Jayane dos Santos. CANDIDATO, PARTIDO E COLIGAÇÃO NA REELEIÇÃO DO PODER EXECUTIVO ESTADUAL. **Revista Eletrônica de Ciência Política**, Curitiba, v. 6, n. 1, p.120-140, 3 ago. 2015. Universidade Federal do Parana. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.5380/recp.v6i1.39048>. Acesso em: 16 de abril de 2020.

MANCUSO, Wagner Pralon; GONÇAVES, Maete Pedroso; MENCARINI, Fabrizio. Colcha de Retalhos: a política de concessão de benefícios tributários. In: MANCUSO, Wagner Pralon; LEOPOLDI, Maria Antonieta Parahyba; IGLECIAS, Wagner. **Estado, empresariado e desenvolvimento no Brasil.** São Paulo: Cultura, 2010. p. 213-238.

MANKIW, N. Gregory. **Principles of Microeconomics.** 6. ed. Mason: Harvard University Press, 2008.

MANNE, Geoffrey A.; ZYWICKI, Todd J.. UNCERTAINTY, EVOLUTION, AND BEHAVIORAL ECONOMIC THEORY. **Journal Of Law, Economics & Policy**, S.i., v. 10, n. 3, p.555-580, ago. 2014.

MARTIN, Adam; THOMAS, Diana. Two-tiered political entrepreneurship and the congressional committee system. **Public Choice**, S.i., v. 1, n. 154, p.21-37, jan. 2013.

MARTINELLI, César. Rational ignorance and voting behavior. **International Journal Of Game Theory**, [s.l.], v. 35, n. 3, p. 315-335, out. 2006.

MARTINEZ, Leonardo. A theory of political cycles. **Journal Of Economic Theory**, S.i., v. 1, n. 144, p.1166-1186, jan. 2009.

MAYHEW, David R.. Congress: **The electoral connection**. New Haven: Yale University Press, 1974.

MCCHESNEY, Fred S.. **Money for Nothing:** Politicians, Rent Extraction and Political Extortion. Cambridge: Harvard University Press, 1997.

MELLO, Patrícia Perrone de Campos. **Nos bastidores do STF.** Rio de Janeiro: Forense, 2015.

MELO, Clovis Alberto Vieira de; SOARES, Kelly Cristina Costa; OLIVEIRA, Luan Pabllo Silva. Distribuição espacial do voto e emendas parlamentares no Brasil: Distritos informais e debilidades da representação estadual. In: **38º Encontro Anual da Associação Nacional de Pós-graduação em Ciências Sociais**, 2014, Caxambu, 2014. Disponível em: <https://www.anpocs.com/index.php/papers-38-encontro/gt-1/gt27-1/9089-distribuicao-espacial-do-voto-e-destinacao-de-emendas-parlamentares-no-brasil-distritos-informais-e-debilidades-da-representacao-estadual/file>. Acesso em: 05 abr. 2018.

MITCHELL, Willian, C.; SIMMONS, Randy T. **Para além da política**: Mercados, Bem-Estar Social. Tradução: Jorge Ritter. Rio de Janeiro: Topbooks, 2003.

MITZBERG, Henry. The organization as a political arena. **Journal Of Management Studies**, S.i., v. 2, n. 22, p.133-153, jan. 1985.

MONTEIRO, Jorge Vianna. **Lições de Economia Constitucional Brasileira**. Rio de Janeiro: Fgv, 2004.

_____. O "constitucionalismo de risco" brasileiro. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 45, p.993-1006, out. 2007.

MUELLER, Denis C. **Public Choice III**. Nova Iorque: Cambridge University Press, 2003.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.

NAKAGUMA, Marcos Yamada; BENDER, Siegfried. Ciclos Políticos e Resultados Eleitorais: Um Estudo sobre o Comportamento do Eleitor Brasileiro. **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 64, n. 1, p.3-24, jan. 2010.

NICHTER, Simeon. Declared Choice: Citizen Strategies and Dual Commitment Problems in Clientelism. In: APSA MEETING, 2009, Toronto. **APSA Meeting Paper.** Toronto: Apsa, 2009. Disponível em: <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1449058&download=yes>. Acesso em: 03 fev. 2020.

NICOLAU, Jairo. O sistema eleitoral de lista aberta no Brasil. **Dados**, [s.l.], v. 49, n. 4, p.689-720, 2006. Disponível em <http://dx.doi.org/10.1590/s0011-52582006000400002> Acesso em 18.11.2017.

NILAKANT, V.; RAO, Hayagreeva. Agency Theory and Uncertainty in Organizations: An Evaluation. **Organization Studies**, [s.l.], v. 15, n. 5, p.649-672, set. 1994. SAGE

Publications. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1177/017084069401500501>. Acesso em: 21 de out 2019.

NOGUEIRA, José Ricardo; SIQUEIRA, Rozane Bezerra; LUNA, Carlos Feitosa. Taxation, Inequality and the Illusion of the Social Contract in Brazil. **Revista Pesquisa & Debate**, São Paulo, v. 2, n. 26, p.190-209, set. 2015. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/rpe/article/view/23041/17604>. Acesso em: 27 nov. 2017.

NORRIS, Pippa. **Electoral Engeneering**: Voting rules and polítical behavior. Nova Iorque: Harvard Univertsity Press, 2003.

NORTH, Douglas C.. A Transaction Costs Theory of Politics. **Journal Of Theoretical Politics**, S.i., v. 4, n. 2, p.355-367, dez. 1990.

NOTE, Detlef; SANCHEZ, Francisco. **Representing Different Constituencies: electoral rules in bicameral systems in latin america and their impact on political representation.** Hamburgo: German Overseas Institute, 2005.

OBAR, Jonathan A.; ZUBE, Paul; LAMPE, Clifford. Advocacy 2.0: an analysis of how advocacy groups in the United States perceive and use social media as tools for facilitating civic engagement and collective action. **Journal Of Information Policy**, S.i., v. 1, n. 2, p.1-25, jan. 2012.

O'CONNELL, Anne Joseph. POLITICAL CYCLES OF RULEMAKING: AN EMPIRICAL PORTRAIT OF THE MODERN ADMINISTRATIVE STATE. **Virginia Law Review**, Charlottesville, v. 1, n. 94, p.889-986, maio 2008.

OLIVEIRA, Clara Brando de; FONTES FILHO, Joaquim Rubens. Problemas de agência no setor público: o papel dos intermediadores da relação entre poder central e unidades executoras. : o papel dos intermediadores da relação entre poder central e unidades executoras. **Revista de Administração Pública**, [s.l.], v. 51, n. 4, p. 596-615, ago. 2017.

OLIVEIRA, Kleber Vasconcelos de; CARVALHO, Frederico Azevedo de. A Teoria dos Ciclos Políticos e o Caso do Rio de Janeiro: Uma Análise Empírica Fiscal e Contábil sobre os Municípios Fluminenses. In: ENCONTRO DA ANPAD, 32, 2008, Rio de Janeiro. **Anais do XXXII Congresso da ANPAD.** Rio de Janeiro: Anpad, 2008. p. 1 - 16. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/diversos/down_zips/38/CON-A1907.pdf>. Acesso em: 03 fev. 2020.

OLSON, Mancur. **The Logic of Collective Action**: public goods and the theory of groups. Cambridge: Harvard University Press, 1971.

_____. **The Rise and Decline of Nations.** New Haven: Yale University Press, 1982.

PEREIRA, Carlos; MUELLER, Bernardo. Partidos Fracos na Arena Eleitoral e Partidos Fortes na Arena Legislativa: A conexão eleitoral no Brasil. **Dados**: Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 46, n. 4, p.735-771, jan. 2003. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/ /dados/v46n4/a04v46n4.pdf>. Acessoem: 26 jun. 2018.

PLUTARCO, H.m.; GICO JUNIOR, I.t.; VALADÃO, M.a.p. O Custo Social das Obrigações Tributárias Acessórias. **Economic Analysis Of Law Review**, [s.l.], v. 3, n. 2, p.338-353, 30 dez. 2012.

POSNER, Richard A. Taxation by Regulation. **The Bell Journal Of Economics And Management Science**, [s.l.], v. 2, n. 1, p. 22, 1971.

PRAÇA, Sérgio; Freitas, Andrea; Hoepers, Bruno. Political appointments and coalition management in Brazil, 2007-2010. **Journal of Politics in Latin America**, S.l., v.3, n. 2, 141-172, 2011.

PUYVELDE, Stijn Van. **Applying agency theory to nonprofit governance:** theoretical and empirical contributions. Tese de Doutorado. Faculty of Economic, Social and Political Sciences and Solvay Business School. f. 167. Bruxelas, jul. 2013.

QUEIROZ, Andre Zancanaro; AGUIAR, Julio Cesar de. O uso da substituição tributária como ferramenta para concretizar o princípio constitucional da livre iniciativa em relação ao limite de receita bruta do simples nacional. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 7, n. 207, p. 133-153, jul. 2016.

RAO, Neomi. Administrative Collusion: How delegation diminishes the collective Congress. **New York University Law Review**, Nova Iorque, v. 1, n. 90, p.1463-1526, nov. 2015.

RESH, William G.; ZOOK, Haram Lee. Public Administration as a Function of Executive and Legislative Power. In: STAZYK, Edmund C.; FREDERICKSON, H. George. **The Handbook of American Public Administration**. Boston: Edward Elgar Pub, 2018. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3662396. Acesso em: 13 nov. 2020.

RIBEIRO, Leandro Molhano; ARGUELHES, Diego Werneck. Contextos da judicialização da política: novos elementos para um mapa teórico. **Revista Direito GV**, São Paulo, v. 15, n. 2, p. 1-21, 2019.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Legalidade tributária, tipicidade aberta, conceitos indeterminados e cláusulas gerais tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 229, p. 313-333, jul. 2002.

_____. O Fundamento da Legalidade Tributária: Do autoconsentimento ao pluralismo político. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 177, n. 45, p.215-222, jan. 2008. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/160210/Fundamento_legalidade_tributaria_177.pdf?sequence=5>. Acesso em: 19 out. 2019.

RIBEIRO, Gustavo Ferreira; CAIADO, José Guilherme Moreno. Por que uma análise econômica do direito internacional público? Desafios e perspectivas do método no Brasil. **Revista de Direito Internacional**, [s.l.], v. 12, n. 2, p.246-261, 31 dez. 2015. Centro de Ensino Unificado de Brasilia. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.5102/rdi.v12i2.3757>. Acesso em: 11 de abril de 2019.

RICCI, Paolo. O conteúdo da produção legislativa brasileira: leis nacionais ou políticas paroquiais? **Dados**, [s.l.], v. 46, n. 4, p.699-734, 2003. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0011-52582003000400003&script=sci_abstract&tlng=pt>. Acesso em: 06 abr. 2018.

ROCHA, Sergio Andrade. A deslegalização no direito tributário contemporâneo. In: GRUPENMACHER, BetinaTreiger (Org.). **Tributação: Democracia e Liberdade:** Em homenagem à Ministra Denise Arruda. São Paulo: Noeses, 2014. p. 529-571.

ROGOFF, Kenneth. Equilibrium Political Budget Cycles. **The American Economic Review**, S.l., v. 80, n. 1, p. 21-36, mar. 1990.

ROMANO, Roberta. The States as a Laboratory: Legal Innovation and State Competition for Corporate Charters, s.l., **Yale Journal on Regulation**, n. 23, p. 209-231, jan. de 2006.

ROMCOMBE, Randall G.. Selective excise taxation from a interest group perspective. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 81-103.

ROSE, Richard. Maximizing tax revenue while minimizing political costs. In: STEINMO, Sven. **Tax Policy**. Cheltenham: Elgar Reference Collection, 1998. p. 147-177.

ROTHMANN, Gerd W. O Princípio da Legalidade Tributária. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 67, n. 1, p.231-268, jan. 1072. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/36954>. Acesso em: 19 out. 2019.

RUBIATTI, Bruno de Castro. Sistema de resolução de conflitos e o papel do Senado como Câmara revisora no bicameralismo brasileiro. **Revista Brasileira de Ciência Política**, Brasília, v. 1, n. 23, p. 35-74, ago. 2017.

RUBIN, Paul H.. Crony Capitalism. **Supreme Court Economic Review**, n. 23, v. 1, p. 105-120, jan. 2015. Disponível em <https://www.journals.uchicago.edu/doi/abs/10.1086/686474?af=R&mobileUi=0>. Acesso em 03 de abril de 2020.

SARTINI, Brígida Alexandre; GARBUGIO, Gilmar; BORTOLOSSI, Humberto José; SANTOS, Polyane Alves; BARRETO, Larissa Santana. Uma Introdução a Teoria dos Jogos. In: BIENAL DA SBM, 2004, Salvador. **Anais da II Bienal da SBM** . Salvador: Sbm, 2004.

SCHOUERI, Luiz Eduardo. O REFIS e a desjudicialização do planejamento tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, v. 1, n. 232, p. 103-115, jan. de 2015.

SHEPSLE, Kenneth A. "Prospects for Formal Models of Legislatures." **Legislative Studies Quarterly** n. 1, v.10, p. 5-19, jan. 1985. Accesso em 10 de january de 2020. Disponível em: <www.jstor.org/stable/440112>. Acesso em: 18 de jan de 2020.

SHOGREN, Jason F. The optimal subsidization of Baptists by bootleggers. **Public Choice**, S.i., v. 1, n. 67, p.181-189, jan. 1990.

SILVA, Bruno Rangel Avelino da. Sistemas eleitorais e partidários: Duverger, Sartori e Nohlen. **Revista Ballot**, Rio de Janeiro, v. 2, n. 1, p.136-157, jan. 2016. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/ballot/issue/view/1382>. Acesso em: 05 fev. 2020.

SIMON, Karla W. Congress and Taxes: A separation of Power analysis. **University of Miami Law Review**. Vol. 45, n. 2. Miami: 1991. Disponível em: <http://repository.law.miami.edu/umlr/vol45/iss5/4>. Acesso em 30 de janeiro de 2017.

SIMMONS, Randy T.; YONK, Ryan M.; THOMAS, Diana W.. Bootleggers, Baptists, and Political Entrepreneurs: Key Players in the Rational Game and Morality Play of Regulatory Politics. **The Independent Review**, S.i., v. 3, n. 15, p.367-381, dez. 2011.

SIQUEIRA, Rozane Bezerra; NOGUEIRA, José Ricardo; SOUZA, Evaldo Santana. Alíquotas efetivas e a distribuição da carga tributária indireta entre as famílias no Brasil, in **XV Prêmio Tesouro Nacional** - 2010: Homenagem a Joaquim Nabuco, Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional.

SHAVIRO, Daniel. The Economics of Tax Law. Shaviro, NYU School of Law, Public Law Research Paper No. 14-04, fev. 2014. Disponívem em: <https://ssrn.com/abstract=2380898> Acesso em 03 de maio de 2020.

SHUGART II, Willian F. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997.

SOARES, Romero Lobão. Tentativas de Regulamentação da Norma Antielisiva Brasileira e a Influência na Produção Jurisprudencial do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Revista Direito Tributário Atual**. Rio de Janeiro, n. 39, v. 1, jan. 2018.

STEARNS, Maxwell L.; ZYWICKI, Todd J. **Public Choice Concepts and Applications in Law**. Saint Paul: Thompson Reuters, 2009.

STEARNS, Maxwell; ZYWICKI, Todd; MICELI, Thomas. **Law and Economics:** Private and Public. Saint Paul: West Academic, 2018.

STIGLER, George J. The Theory of Economic Regulation. **The Bell Journal of Economics and Management Science**. Vol. 2, n. 1, p. 3-21, 1971.

STIGLITZ, Joseph E. **Economics of the Public Sector**. 3. ed. Nova Iorque: W. W. Norton & Company, 1999.

STRECK, Lenio. A crítica hermenêutica do Direito e a questão da discricionariedade judicial. In: STRECK, Lenio. **A discricionariedade nos sistemas jurídicos contemporâneos.** Porto Alegre: Juspodivm, 2017. p. 41-61.

SUSTEIN, Cass R., JOLLS, Christine, THALER, Richard H., **A Behavioral Approach to Law and Economics**, Coase-Sandor Institute for Law & Economics, Working Paper No. 55, 1998. Disponível em: <https://chicagounbound.uchicago.edu/law_and_economics>. Acesso em 26 de junho de 2018.

TORAL, Guillermo. Political Bureaucratic Cycles: How Politicians' Responses to Electoral Incentives and Anti-Corruption Policies Disrupt the Bureaucracy and Service Delivery around Elections. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p.1-67, 2019. Elsevier BV. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3462001>. Acesso em: 19 de dezembro de 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. A legalidade tributária e os seus subprincípios constitucionais. Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, n. 58, p. 193-219, 2004.

TRECH, Richard. W.., **Public Finance**: a normative theory. Nova Iorque: Science Direct, 3a Edição, 2015.

TULLOCK, Gordon. **The vote motive.** Londres: The Institute of Economic Affairs, 1976.

_____. The welfare costs of tariffs, monopolies and theft. **Western Economic Journal**, S.l., v. 1, n. 5, p. 224-232, jan. 1967.

_____, Gordon. Excise taxation in a rent seeking society. In: II, Willian F. Shugart. **TAXING CHOICE**: the predatory politics of fiscal discrimination. The Predatory Politics of Fiscal Discrimination. Nova Iorque: Routledge, 1997. p. 369-373.

TVESKY, Amos; KAHNEMAN, Daniel. Judgement unde Uncertainty: Heuristics and Biases. **Science**, N.i., v. 185, n. 4157, p.1124-1131, 27 set. 1974. Disponível em: <http://psiexp.ss.uci.edu/research/teaching/Tversky_Kahneman_1974.pdf>. Acesso em: 26 jun. 2018.

VAN PUYVELDE, Stijn. **Applying agency theory to nonprofit governance: theoretical and empirical contributions.** 2013. 167 f. Tese (Doutorado) - Curso de Economia, Vrije Universiteit Brussel, Bruxelas, 2013. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/265915437_Applying_agency_theory_to_nonprofit_governance_theoretical_and_empirical_contributions/stats>. Acesso em: 13 fev. 2020.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Constituição Tributária Interpretada**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

VIEIRA, José Roberto. Legalidade Tributária ou Lei da Selva: Sonho ou Pesadelo. **Revista de Direito Tributário**, n. 84, p. 96 a 108. Malheiros, São Paulo, 2002.

VIEIRA, José Roberto. Fundamentos Republicano-democráticos da Legalidade Tributária: Óbvios Ululantes e não Ululantes. **Revista Direito Tributário Atual**, nº 20, p. 99 a 124, Instituto Brasileiro de Direito Tributário, São Paulo, 2006.

VISCUSI, W. Kip; GAYER, Ted. Behavioral Public Choice: The behavioral paradox of government policy. **Harvard Jornal Of Law & Public Policy**, S.i., v. 1, n. 38, p.973-1007, jan. 2015.

VITA, Jonathan Barros. As relações entre o Direito Tributário e os conceitos definidos pelo Direito Privado: (re)analisando a (i)legalidade do regime tributário de transição. In: **Anais do VII CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS**, 2010, São Paulo: Noeses, 2010. p. 637-674.

WAGNER, Richard E.. Revenue Structure, Fiscal Illusion and Budgetary Choice. **Public Choice**, N.i., v. 1, n. 25, p.45-61, mar. 1976.

WALDRON, Jeremy. Accountability: fundamental to democracy. **New York University School Of Law**: PUBLIC LAW & LEGAL THEORY RESEARCH PAPER SERIES WORKING PAPER, Nova Iorque, v. 13, n. 14, abr. 2014. Disponível em: <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2410812>. Acesso em: 10 nov. 2020.

WETHEKAM, Marilyn A., A Critique of Current State Tax Shelter Laws, **The State and Local Tax Lawyer**, n. 11, v. 1, p. 37-52, jan. 2006.

WILSON, James Q. **Bureaucracy**: what government agencies do and why they do it. Nova Iorque: Basic Books, 1989.

WHITTINGTON, Keith E.; CARPENTER, Daniel P. American Political Science Association. **Perspectives On Politics**, S.L., v. 1, n. 3, p. 495-513, set. 2003. Disponível em: http://www.jstor.org/stable/3688708. Acesso em: 18 jun. 2020.

WOLKART, Erik Navarro. **Análise Econômico do Processo Civil**: como a economia, o direito e a psicologia podem vencer a tragédia da justiça. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

XAVIER, Alberto. **Os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada na tributação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

YANDLE, Bruce. Bootleggers and Baptists: The Education of a Regulatory Economist. **Regulation**, S.i., v. 1, n. 7, p.12-16, jan. 1983.

_____. Bootleggers and Baptists in retrospect. **Regulation**, S.i., v. 3, n. 22, p.5-7, jan. 1998.

YESILKAGIT, Kutsal. The design of public agencies: overcoming agency costs and commitment problems. **Public Administration and Development**, v. 24, p. 119-127, 2004.

YOUNG, Marilyn; REKSULAK, Michael; SHUGHART, William F. The Political Economy of the IRS. **Economics And Politics**, [s.l.], v. 13, n. 2, p. 201-220, jul. 2001.

ZYWICKI, Todd J. The behavioral economics of behavioral law & economics. **Review Of Behavioral Economics**, Arlington, v. 5, n. 3, p.439-471, dez. 2018.

ZUCCO, Cesar. Stability Without Roots: Party System Institutionalization in Brazil. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], 2010. Elsevier BV. Disponível em: <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2002359>. Acesso em: 10 dez. 2019.

_____; POWER, Timothy J.. Fragmentation Without Cleavages? Endogenous Fractionalization in the Brazilian Party System. **Ssrn Electronic Journal**, [s.l.], p.1-36, 2019. Elsevier BV. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3466149. Acesso em: 10 dez. 2019.