

A TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL E AS TEORIAS DA DECISÃO COMO INDUTORES DE COMPORTAMENTOS SUSTENTÁVEIS

Fábio Tomkowski¹

Sumário: Introdução. 1. Breve análise sobre as teorias da decisão. 2. Os tributos como indutores de comportamentos sustentáveis. 3. Insustentabilidade e tributação. Conclusão

Resumo: O presente artigo busca realizar uma análise da relação entre os tributos extrafiscais, as teorias da decisão e a sua eficácia na indução de comportamentos sustentáveis.

Palavras-Chave: Direito Tributário – Teorias da Decisão – Análise Comportamental do Direito e Economia – Extrafiscalidade – Normas Indutoras – Sustentabilidade

THE REGULATORY TAXATION AND THE DECISION THEORIES AS PROMOTERS OF SUSTAINABLE BEHAVIOR

Abstract : This article aims to analyze the relation between the regulatory taxation, the decision theories and its effectiveness in promoting sustainable behaviors.

Keywords: Tax Law – Decision Theories – Behavioral Law and Economics – Regulatory Taxation – Sustainability

INTRODUÇÃO

¹ Advogado Tributarista e Professor. Mestre em Direito pela PUCRS, *visiting researcher* na Harvard Law School (EUA) e no Max Planck Institut für Steuerrecht und Öffentliche Finanzen (Alemanha).

Buscar maneiras para tornar as leis e políticas públicas mais eficazes e sustentáveis é uma das funções mais importantes para os juristas, visto ser esses avanços os grandes responsáveis pelo desenvolvimento das nações.

Nesse sentido, teorias a respeito das tomadas de decisão surgiram com o condão de explicar como ocorre e quais fatores influenciam os indivíduos durante o processo decisório. Tais teorias vêm sendo levadas em conta com uma frequência cada vez maior na elaboração das leis e políticas públicas, em decorrência do fato de terem se mostrado extremamente úteis como instrumento para dar maior eficácia a elas.

Do mesmo modo, questões relacionadas à sustentabilidade deixaram de se limitar à seara do Direito Ambiental, passando a integrar e interagir com as mais diversas áreas do Direito, visto serem uma das diretrizes bases para a construção de instituições desenvolvidas e consonantes com os princípios constitucionais.

De tal maneira, buscar-se-á, no presente trabalho, tratar a respeito das políticas públicas, mais especificamente as tributárias, sob o ponto de vista das teorias da decisão e da sustentabilidade, visto que estão intimamente relacionadas e tais teorias possuem importância ímpar na elaboração de políticas indutoras de comportamentos virtuosos.

1. BREVE ANÁLISE SOBRE AS TEORIAS DA DECISÃO

Há muito tempo teorias vêm sendo criadas buscando explicar o processo por trás das escolhas dos indivíduos. Dentre os primeiros economistas neoclássicos, William Stanley Jevons² sustentou que os agentes fariam escolhas visando ma-

² JEVONS, William Stanley. *Theory of Political Economy*. Macmillan. Nova York. 1988.

ximizar sua própria felicidade. Em contraponto, os economistas do século XX passaram a associar as escolhas dos indivíduos não mais à maximização da felicidade, mas em seus desejos e valores.³

A chamada teoria clássica considera que os seres humanos decidem baseados em estatísticas e probabilidades e que as ferramentas estatísticas são os modelos normativos e descritivos de inferências e tomadas de decisão, sendo as teorias de probabilidade e racionalidade humana faces da mesma moeda.⁴ Tal pensamento é muito difundido dentro da teoria da Análise Econômica do Direito, a qual utiliza a Teoria da Escolha Racional (*Rational Choice Theory*), também conhecida como Teoria da Utilidade Esperada (*Expected Utility Theory*), para descrever o comportamento humano e a maximização da utilidade social como objetivo para o desenvolvimento das normas legais.⁵

A Teoria da Escolha Racional baseia-se em uma série de axiomas, como a transitividade de preferências, os quais fornecem critérios de racionalidade nas escolhas. A utilidade de uma opção de risco, para os seus defensores, equivale à utilidade esperada dos seus resultados, que é obtida através do sopesamento da utilidade de cada resultado possível em relação à sua probabilidade. Assim, quando diante de uma escolha, um indivíduo racional irá preferir a opção que tenha a maior utilidade esperada, e que, com isso, possibilite que ele usufrua de um maior bem-estar futuro.

Dentre seus representantes destacam-se Buchanan e Tullock⁶, os quais esperavam que utilizando a análise a respeito

³ GRÜNE-YANOFF, Till. *Rational Choice Theory and Bounded Rationality*. Religion, Economy and Evolution. Berlim. 2010. Pg. 62.

⁴ GIGERENZER, Gerd e GOLDSTEIN, Daniel. *Reasoning the Fast and Frugal Way: Models of Bounded Rationality*. Psychological Review. Vol. 103. No. 4. 1996. Pg. 650.

⁵ Vide POSNER, Richard. *Economic Analysis of Law*. Aspen Publishers. New York. 2007.

⁶ BUCHANAN, James e TULLOCK, Gordon. *The Calculus of Consent*. Ann Arbor:

da racionalidade, com base em uma visão unitária da natureza humana, fosse possível chegar a resultados coerentes que pudessem ser aplicados nos campos da política e da economia.⁷ Para eles, algumas vezes essa racionalidade se depara com julgamentos em que é necessária a ponderação sobre o custo/benefício entre os resultados de curto e longo prazo.

Essa teoria exerce dois caracteres: o normativo e o descritivo. O primeiro consiste em expressar como uma pessoa se comporta diante de uma decisão, tentando estabelecer critérios para verificar se determinado comportamento é ou não racional.⁸ Já o segundo consiste na observação das escolhas dos indivíduos, sendo esses considerados racionais.⁹

Uma segunda teoria, chamada de Teoria Prospectiva (*Prospect Theory*)¹⁰, consistiu em, através de experimentos, comprovar a existência de diversas heurísticas, que seriam uma espécie de sistema operacional de tomadas de decisão utilizado quando os indivíduos decidem frente a limitações quanto ao tempo e a informações acerca do problema.¹¹ Tais heurísticas podem acarretar em vieses, que são desvios cognitivos passíveis de acarretar em decisões equivocadas.

Essa teoria é um exemplo de teoria econômica comportamental que incorpora características da psicologia.¹² Seus

University of Michigan Press. 1962.

⁷ GREEN, Donald e SHAPIRO, Ian. *Pathologies of Rational Choice Theory: A Critique of Applications in Political Science*. New Haven: Yale University Press. 1994. Pg. 1.

⁸ COOK, Karen e LEVI, Margaret. *The Limits of Rationality*. University of Chicago Press: Chicago. 1990. Pg. 3.

⁹ COOK, Karen e LEVI, Margaret. *The Limits of Rationality*. University of Chicago Press: Chicago. 1990. Pg. 4

¹⁰ KAHNEMAN, Daniel e TVERSKY, Amos. *Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk*. *Econometrica*. 1979.

¹¹ ENGEL, Christoph e GIGERENZER, Gerd. *Law and Heuristics: An Interdisciplinary Venture*. In ENGEL, Christoph e GIGERENZER, Gerd. *Heuristics and Law*. Dahlen Workshop Reports. Berlin. 2004. Pg. 1-2.

¹² THALER, Richard e MULLAINATHAN, SENDHIL. *Behavioral Economics*. National Bureau of Economic Research. 2000. Pg. 4.

criadores consideravam que a Teoria da Escolha Racional, por tratar as pessoas como maximizadores racionais da utilidade esperada, não seria um modelo adequado para analisar a maneira como as pessoas decidem.

Defensores da corrente da Análise Comportamental do Direito e Economia, no mesmo sentido, teceram algumas críticas à Teoria da Escolha Racional, entendendo que o raciocínio humano seria sistematicamente enviesado e propenso a erros, sendo decorrente, na realidade, das heurísticas e não de regras de probabilidade.¹³ Tal interpretação, com relação ao seu caráter normativo, se assemelha à teoria clássica, pois ambas aceitam que, ao decidir, os indivíduos utilizam probabilidades e estatísticas, porém, ao contrário do que afirmam os defensores da teoria clássica, para os que defendem a Análise Comportamental do Direito e Economia, poderiam haver problemas em lidar com tais dados.¹⁴ Richard Posner, no entanto, mesmo sendo um defensor da Análise Econômica do Direito, adotou um conceito mais amplo de escolha racional, considerando que os seres humanos talvez não fossem extremamente racionais, mas sujeitos às suas emoções, e isso poderia interferir negativamente em suas escolhas.¹⁵

Já a terceira teoria da decisão teve como foco a psicologia e o ambiente, ao invés da lógica e probabilidade. Seu principal defensor foi Herbert Simon¹⁶, que criticava a teoria clássica, afirmando que os indivíduos, quando decidem, possuem racionalidade limitada (*Bounded Rationality*), e, por essa razão,

¹³ KAHNEMAN, Daniel, SLOVIC, Paul e TVERSKY, Amos. *Judgment Under Uncertainty: Heuristics and Biases*. Cambridge University Press. Cambridge, Inglaterra. 1982.

¹⁴ GIGERENZER, Gerd e GOLDSTEIN, Daniel. *Reasoning the Fast and Frugal Way: Models of Bounded Rationality*. Psychological Review. Vol. 103. No. 4. 1996. Pg. 650.

¹⁵ POSNER, Richard. *Behavioral Law and Economics: A critique*. Econ. Educ. Bull. American Institute for Economic Research. 2002. Pg. 3.

¹⁶ SIMON, Herbert. *Statistical Tests as a Basis for the Yes or No Choice*. Journal of American Statistical Association. Vol. 40. 1945. Pg. 80-4.

o sistema de processamento de informações pelo cérebro muitas vezes não irá encontrar a resposta ótima, mas sim alguma que seja satisfatória, ou seja, o indivíduo irá escolher a primeira opção que julgue ser suficiente para a resolução do problema, ao invés de perder tempo estimando as probabilidades e utilidades que suas escolhas acarretarão. Para Simon essa racionalidade limitada possuiria dois lados: o cognitivo e o ambiental. Assim, afirmava que os seres humanos quando se vêm frente à questão de difícil resolução, normalmente utilizam o que ele chamava de “*rules of thumbs*”, que se assemelha ao que Kahneman e Tversky chamaram de heurísticas, as quais poderiam acarretar em erros sistemáticos.¹⁷

Das referidas teorias é possível concluir que o melhor caminho para a compreensão do processo decisório passa por fusão entre os seus principais aspectos, uma vez que a maioria deles são complementares uns dos outros, visto que diversos fatores irão influenciar os indivíduos em suas decisões cognitivas e que os problemas decisórios invariavelmente acabarão impondo “condições que são os estados das coisas no mundo em relação às quais deverá realizar atos, consoante os resultados que pretende obter”.¹⁸ De tal maneira, nenhuma delas pode ser descartada integralmente, devendo ser levadas em conta durante a elaboração das leis e políticas públicas, de modo a torná-las mais eficazes e sustentáveis.

2. OS TRIBUTOS COMO INDUTORES DE COMPORTAMENTOS SUSTENTÁVEIS

O caráter de extrafiscalidade da tributação possui um papel de extrema importância, que é o de indutor de novas práticas de consumo e de produção. Ocorre que no Brasil, o que

¹⁷ SIMON, Herbert. *Models of Bounded Rationality*. MIT Press. Cambridge, EUA. 1990. Pg. 7.

¹⁸ CARVALHO, Cristiano. *Teoria da Decisão Tributária*. Saraiva. 2013. Pg. 96.

tem sido fomentado é a insustentabilidade, tanto na esfera ambiental como na social e econômica, sendo grande parte disso decorrência do descaso das políticas tributárias com relação aos tributos com efeitos extrafiscais, os quais são utilizados sem a devida análise dos impactos que trarão no longo prazo.

As teorias da decisão, vez que possibilitam maior compreensão a respeito de como os indivíduos decidem, são excelentes instrumentos para a elaboração das políticas tributárias, proporcionando melhores resultados relativos, principalmente, aos tributos com caráter extrafiscal, visto que eles terão maior eficácia na busca dos objetivos desejados e poderão evitar vieses que normalmente acabariam prejudicando as tomadas de decisão, tais como a tendência de instituição de políticas míopes, focadas apenas no resultado a curto prazo, sem analisar as consequências que poderão acarretar no futuro.

Assim, o caráter extrafiscal, conforme lembra Caliendo, pode ser caracterizado pelos seguintes elementos: i) fim constitucional pretendido; ii) meio utilizado; e a iii) técnica adotada.¹⁹ Do mesmo modo, os fins para os quais os tributos com caráter indutório forem criados, devem estar em plena consonância com a Constituição Federal, servindo, ainda, como instrumento para dar eficácia aos direitos fundamentais nela previstos.

O sistema tributário brasileiro é extremamente regressivo, punindo de forma gravosa os menos abastados e violando diversos princípios constitucionais, dentre eles o princípio da capacidade contributiva, não havendo análises concretas de impacto a médio e longo prazo, nem de custo/benefício, quando na implementação de políticas tributárias.

Por muito tempo a sustentabilidade esteve relacionada pela maior parte da doutrina apenas como matéria privativa do Direito Ambiental. No entanto, conforme o conhecimento a

¹⁹ CALIENDO, Paulo. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar com Finalidade Extrafiscal*. 2014. Pg. 174.

respeito do tema foi sendo aprofundado, questões relativas à sustentabilidade hoje já estão vinculadas às mais diversas áreas, de forma interdisciplinar e sistemática, sendo também objeto de previsão legal.

De tal maneira, a evolução com relação à sustentabilidade passa pela busca de novas formas para dar maior eficácia às políticas públicas, dentre as quais destacamos os tributos indutores e a desburocratização do sistema, que hoje é uma das principais causas impeditivas do crescimento econômico nacional.

As políticas tributárias extrafiscais, não raras as vezes, acabam sendo demasiadamente simplistas, invertendo prioridades e adiando os ajustes necessários, buscando um alívio imediato nas exigências de crescimento econômico. Em contrapartida, geram superendividamento familiar, através de políticas extremamente prejudiciais que ignoram os danos ao meio ambiente, à sociedade e à economia, no médio e longo prazo, deixando de lado também a questão da adequação do sistema tributário aos critérios de sustentabilidade, que seriam essenciais para a obtenção de resultados satisfatórios em termos de crescimento econômico sustentável.

A aplicação incorreta das políticas tributárias indutoras, juntamente à indiferença com relação aos impactos ambientais causados indiretamente por elas, vêm contribuindo para o agravamento dos danos ao meio ambiente, ocasionando na piora anual dos problemas de saúde pública, que acabam por sobrecarregar cada vez mais as finanças do Estado.

Além disso, as políticas públicas tributárias parecem ignorar questões relacionadas à sustentabilidade, não só a ambiental, mas também a social e a econômica, de modo que quanto mais a arrecadação aumenta, menos sustentável é o desenvolvimento e maior é o agravamento das desigualdades sociais.

Assim, é indispensável uma transformação profunda no

sistema tributário brasileiro. Ele deve ser idealizado como um sistema jurídico que possua uma rede axiológica e hierarquizada topicamente de princípios fundamentais, normas estritas e valores jurídicos que tenham a função de evitar e/ou superar antinomias, dando eficácia aos objetivos que fundamentam um Estado de Direito, em consonância com a Constituição Federal²⁰, elaborado de forma a possuir um alto grau de transparência, segurança, e estar de acordo com políticas públicas voltadas para o incentivo do desenvolvimento duradouro e de políticas tributárias com caráter extrafiscal, que vão além da mera função arrecadatória e do crescimento do produto interno bruto.

O princípio constitucional da sustentabilidade, que possui eficácia direta e imediata, determina a responsabilidade do Estado e da sociedade na concretização solidária do desenvolvimento material e imaterial, visando assegurar de modo preventivo o direito ao bem-estar, tanto presente, quanto futuro.²¹ Nesse sentido, as políticas públicas devem assegurar as condições objetivas e subjetivas de bem-estar a longo prazo.

As políticas tributárias devem servir, ainda, como teleologias inarredáveis do sistema rumo ao desenvolvimento duradouro, orientadas para o cumprimento dos objetivos constitucionais do Estado, servindo como forma de fomento a comportamentos virtuosos, inibindo os impactos nocivos não precificados pelos agentes econômicos, evitando, dessa forma, condutas antijurídicas e danosas. Ressalta-se, todavia, que tais políticas não devem ter caráter sancionatório e nem meramente arrecadatório, mas sim indutório, através dos tributos com efeitos extrafiscais, moldados a partir dos estudos a respeito das teorias da decisão, respeitando os critérios de sustentabilidade, sem deixar que o Estado se sobreponha à Constituição, de forma a

²⁰ FREITAS, Juarez. *A Interpretação Sistemática do Direito*. Malheiros. 2010. Pg. 63.

²¹ FREITAS, Juarez. *Sustentabilidade: Direito ao Futuro*. Editora Forum. Belo Horizonte. 2012. Pg. 41.

não acarretar em retrocesso e a dar efetividade às diretrizes previstas no seu artigo 3º, quais sejam: auxiliar na formação de uma sociedade livre, justa e solidária.

Nesse sentido, as normas tributárias devem, através da intervenção indireta, estimular que os contribuintes evitem falhas e assimetrias de mercado. A incidência de Imposto sobre Operações Financeiras, por exemplo, pode, conforme a alíquota, inibir ou estimular determinadas operações financeiras ou de créditos específicas. No caso do Imposto sobre Produtos Industrializados pode haver um estímulo ou desestímulo de produtos específicos. Todavia, não basta promover políticas indutoras de condutas sem hajam estudos profundos a respeito dos possíveis impactos que elas terão, pois caso não se dê a devida relevância ao tema, poderá ocorrer um agravamento ainda mais danoso em termos de sustentabilidade.

Dessa forma, não é concebível que se realize o exame dos tributos em geral somente com base em elementos linguísticos do texto normativo, mas sim deve ser levado em conta os seus impactos no longo prazo, bem como seus custos diretos e indiretos.²²

A tributação deve servir, também, como forma de atividade estatal indireta de fomento a condutas ambientalmente sustentáveis que inibam os impactos nocivos que os agentes econômicos não precifiquem. Todavia, deve haver também cuidado para evitar que esses tributos tenham caráter sancionatório, devendo eles ser instituídos não com o caráter meramente arrecadatório, mas sim como meio para direcionar condutas,

²² Vide, sobre extrafiscalidade e normas de indução, DALSENTER, Thiago. *A norma jurídica tributária e o princípio constitucional da solidariedade na indução de comportamentos ambientalmente adequados*. Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito (Mestrado). Universidade Federal do Paraná. Curitiba. 2012; ELALI, André. *Tributação e Regulação Econômica. Um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais*. MP Editora. São Paulo. 2007. SCHOUERI, Luis Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. Forense*. Rio de Janeiro. 2005.

através da extrafiscalidade, observando sempre os estudos a respeito das teorias da decisão, a fim de obter melhores resultados e dar mais eficácia a essas medidas.

3. INSUSTENTABILIDADE E TRIBUTAÇÃO

O sistema tributário, da maneira como está configurado atualmente, é fonte de insustentabilidades gravíssimas, principalmente no campo social, pois pune de forma muito mais letal os menos abastados, através de uma tributação extremamente regressiva, violando diversos princípios constitucionais.

Os tributos indiretos, que incidem sobre o consumo de bens e serviços, são a principal fonte de arrecadação, castigando aqueles que possuem uma menor capacidade econômica e violando o mínimo existencial de grande parte da população.

Nesse sentido, recente relatório sobre a tributação em diferentes países constatou que a tributação brasileira, em termos de total da carga tributária, é maior que a média dos países membros da OCDE, sendo somente menor do que a Argentina, tornando-se, assim, uma das tributações mais gravosas no mundo.²³ Alguns desses países possuem carga tributária similar à brasileira, como o é o caso do Canadá, Holanda e Nova Zelândia. No entanto, o que se constata é que a contraprestação, na maior parte das vezes, é muito superior, proporcionalmente, a do Brasil, sem contar o fato de que a desigualdade social em tais países é muito inferior, tornando a tributação elevada menos injusta.

No Brasil uma pessoa física, na maior parte das vezes, paga mais tributos proporcionalmente do que uma pessoa jurídica, pois enquanto a pessoa jurídica quando tem prejuízo, dependendo do regime tributário pelo qual optar, não terá de recolher alguns dos principais tributos, a pessoa física, caso tenha saldo negativo, pagará da mesma forma. Assim, visando a ob-

²³ OECD. *Estatísticas sobre receita na América Latina*. 2012.

servância do princípio da capacidade contributiva, com relação ao imposto de renda pessoa física: não deve haver limites para a dedução de despesas com educação; deve haver a extinção da tributação exclusiva e definitiva na fonte relativa as aplicações financeiras, podendo tais valores serem considerados na declaração de ajuste anual; bem como é necessário que ocorra revisão de forma a adequar o piso e as faixas de rendimentos sujeitas a cada alíquota aos princípios constitucionais.²⁴

Interessante lembrar que em recente livro intitulado “*Le capital au XXI Siècle*”²⁵, o economista francês Thomas Piketty, aborda a questão da desigualdade nos diferentes países, tentando relacioná-la à tributação e ao crescimento.

Dentre os dados mais relevantes a respeito da tributação, destacamos alguns que demonstram a grande diferença econômica entre as classes sociais. Vejamos:

A diferença de patrimônio entre os diferentes grupos

	Europa 2010	EUA 2010
Os 10% mais ricos	60,00 %	70 %
Dentre os quais os 1% mais ricos	25,00 %	35,00 %
Dentre os quais os 9% seguintes	35 %	35,00 %
Os 40% intermediários	35 %	25,00 %
Os 50% mais pobres	5,00 %	5,00 %

²⁶

Parcela dos diferentes grupos no total de rendimentos do trabalho

	Europa 2010	EUA 2010
Os 10% mais ricos	25,00 %	35,00 %
Dentre os quais os 1% mais ricos	7 %	12,00 %
Dentre os quais os 9% seguintes	18,00 %	23,00 %
Os 40% intermediários	45,00 %	40,00 %
Os 50% mais pobres	30,00 %	25,00 %

²⁷

Da análise dos quadros comparativos, fica clara a discrepância econômica entre ricos e pobres, mesmo em países que possuem uma tributação mais progressiva em comparação ao Brasil, o que demonstra a necessidade de elaboração de me-

²⁴ Vide ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE DIREITO TRIBUTÁRIO. Carta de Belo Horizonte. 2014.

²⁵ PIKETTY, Thomas. *Le capital au XXI Siècle*. Le Seuil. 2013.

²⁶ PIKETTY, Thomas. *Le capital au XXI Siècle*. Le Seuil. 2013. Pg. 391.

²⁷ PIKETTY, Thomas. *Le capital au XXI Siècle*. Le Seuil. 2013. Pg. 390

didadas visando atenuar a desigualdade social.

Piketty conclui que se o Estado se mantiver inerte frente a esse quadro, a tendência é de agravamento dessas desigualdades, concentrando cada vez mais a riqueza na mão de poucos e aumentando o abismo econômico existente, pois o mercado por si só não possui os mecanismos necessários para controlar o problema, sendo necessária, para isso, intervenção governamental através de políticas de redistribuição de renda e políticas tributárias visando atenuar os impactos negativos que a regressividade dos tributos causam aos menos abastados.²⁸

O referido autor afirma que nos Estados Unidos, em determinado momento da história, quando possuía uma desigualdade social muito menor do que a atual, tributava mais a renda, a herança e o patrimônio, de maneira mais progressiva, e teve uma piora no quadro quando alterou o foco da tributação, aumentando o grau de regressividade da mesma, tendo como consequência maior prejuízo àqueles com capacidade econômica menor, visto serem eles os maiores afetados pelos tributos indiretos.

No sistema tributário brasileiro, apesar de não ter sido possível a análise pelo referido autor, pode-se afirmar que a realidade é ainda pior, pois a tributação é mais insustentável e regressiva, fazendo com que os indivíduos pertencentes às classes sociais mais baixas sejam consideravelmente mais prejudicados, com relação à incidência tributária, do que os que possuem uma maior capacidade econômica.

Buscando solucionar esse problema, Piketty apresentou a ideia de estabelecer um modelo tributário que aumente a progressividade do imposto sobre a renda, de modo a elevar o “teto” das alíquotas, reduzindo as possibilidades de deduções. Este modelo, segundo ele, visa estimular o investimento produtivo, juntamente com o aumento da arrecadação aos cofres públicos, possibilitando maior volume de investimentos estatais

²⁸ PIKETTY, Thomas. *Le capital au XXI Siècle*. Le Seuil. 2013. Pg. 751.

em educação, saúde e proteção social.²⁹ Salienta-se, no entanto, que no Brasil, devido a má gestão do dinheiro público e a corrupção presente, é muito provável que tais aumentos na carga tributária acabariam apenas servindo para financiar a incompetência e o ilícito, além de correr o risco de desmotivar os cidadãos a produzirem mais, visto que não teriam razão para isso, caso a renda proveniente de seu esforço lhe fosse tomada por meio de tributos, motivo pelo qual é necessária muita cautela sempre que se tratar de majoração de alíquotas. Muito adequado e mais eficiente que aumentar a carga tributária é a melhora na gestão dos recursos públicos, a diminuição da burocracia e o combate enérgico à corrupção.

Outro fato relevante é que, no Brasil, quando se faz um *trade off* entre equidade, eficiência e arrecadação de curto prazo, a opção mais comum é pela arrecadação de curto prazo, bem como pela utilização de renúncias fiscais sem observar critérios de racionalidade, não havendo estudos algum sobre os impactos sociais, ambientais e econômicos que ocorrerão.³⁰

De tal maneira, para que possa ocorrer melhora na elaboração de políticas e medidas de cunho fiscal, é necessário que haja um controle rígido, por parte dos órgãos responsáveis, com relação aos gastos públicos e renúncias fiscais, tendo em vista a grande importância do tema, em razão de impactar na vida de toda a sociedade, que além de ser punida com a alta carga tributária, ainda vê o dinheiro arrecadado sendo mal utilizado e servindo para o financiamento de grandes corporações, em decorrência de questões eleitoreiras.

As teorias sobre a tomada de decisão, nesse contexto, servem para nortear os estudos a respeito dos impactos causados pelas políticas elaboradas, buscando dar efetividade a elas, bem como a evitar desvios prejudiciais à melhor escolha, pos-

²⁹ PIKETTY, Thomas. *Le capital au XXI Siècle*. Le Seuil. 2013. Pg. 793.

³⁰ Segundo parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas da União, no dia 04 de junho de 2014, somente em 2013, o montante renunciado pela União, por meio de benefícios tributários, foi de cerca de R\$ 280 bilhões.

sibilitando que as consequências negativas que poderiam ser causadas à sociedade, sejam minimizadas, melhorando ainda as análises de custo/benefício, tornando essas políticas imunes aos equívocos e vieses decorrentes das tendências humanas durante a tomada de decisão.

Nesse sentido, o sistema tributário deve ser modificado de modo a alterar o foco principal da arrecadação, priorizando a tributação direta e compensando eventuais perdas na arrecadação em decorrência da atenuação dos impostos incidentes sobre o consumo, com o corte de gastos e a melhora na gestão do dinheiro público, a fim de adequá-la aos princípios constitucionais, pois, no atual modelo, o Estado redistribui renda com uma mão e retira muito mais com a outra, através dos impostos indiretos, anulando os efeitos benéficos das políticas sociais e violando frontalmente as diretrizes constitucionais de justiça.

Um exemplo da falta de coerência e planejamento é o do PIS/COFINS incidente sobre o saneamento. Recentemente foi anunciado um Projeto de Aceleração de Crescimento, pelo Governo Federal, em que 2,8 bilhões de reais em recursos financeiros serão investidos em saneamento³¹. Ocorre que, apenas referente à tributação a título de PIS/COFINS, o setor é onerado em 2 bilhões de reais anuais, o que demonstra o desca-so com as análises que visam dar eficácia real às políticas esta-tais.

Importante lembrar que as funções clássicas limitavam o Estado a mero arrecadador de tributos. No entanto, também é necessária mudança nesse pensamento, passando a atribuir ao Estado o papel de agir de forma positiva, sendo indutor de condutas virtuosas e inibidor de condutas prejudiciais. Por essa razão, os tributos com efeitos extrafiscais possuem extrema relevância, pois têm o condão de possibilitar avanços em termos de desenvolvimento, bem como reformas sociais e de dis-

³¹ Vide INSTITUTO BRASILEIRO DE ECONOMIA. *Benefícios econômicos da expansão do saneamento brasileiro*. Fundação Getúlio Vargas. Rio de Janeiro. 2010.

tribuição de renda, intervindo na economia para corrigir falhas sociais e de mercado, dando efetividade aos direitos fundamentais previstos na Constituição Federal.³²

Nesse sentido a Justiça Fiscal, visando a sustentabilidade, deve nortear as políticas tributárias, servindo como princípio hermenêutico fundamental para os demais princípios, tais como a isonomia fiscal, a capacidade contributiva, a progressividade, a seletividade etc.³³, pois todos eles servem, ao final, como forma de dar efetividade à ela.

Do mesmo modo, as teorias a respeito das tomadas de decisão aparecem como instrumentos auxiliares capazes de aperfeiçoar as políticas públicas de uma forma geral, bem como a legislação como um todo, devendo ser observadas, de maneira a proporcionar maior eficácia, através do conhecimento a respeito de como os indivíduos agem frente a situações específicas, além dos desvios cognitivos causados principalmente pelas heurísticas e vieses presentes nos processos decisórios, impedindo, assim, que eles sejam prejudiciais à elaboração das políticas a serem adotadas pelo Estado, ocasionando em um melhor custo/benefício, permitindo, de tal forma, que os critérios de sustentabilidade sejam aplicados efetivamente.

CONCLUSÃO

Do exposto, conclui-se pela necessidade de mudanças estruturais profundas no sistema tributário, visto ser ele um dos grandes responsáveis pelo quadro de desigualdade social atual, violando diversos princípios constitucionais e possuindo caráter extremamente insustentável do ponto de vista fiscal, econômico, social e ambiental.

³² CALIENDO, Paulo. *Extrafiscalidade ambiental: Instrumento de proteção ao meio ambiente equilibrado*. In BASSO, Ana Paula et al. *Direito e Desenvolvimento Sustentável*. Juruá Editora. 2013.

³³ CALIENDO, Paulo. *Três Modos de Pensar a Tributação: Elementos para uma teoria sistemática do Direito Tributário*. Livraria do Advogado. 2009. Pg. 58.

Para tanto, é preciso observar os critérios de sustentabilidade, bem como os estudos a respeito das teorias da decisão, de modo a otimizar a elaboração de leis e políticas públicas, tornando-as mais condizentes com um Estado evoluído, que assuma para si a característica de Estado indutor de condutas virtuosas, estimulando os indivíduos a adotarem comportamentos sustentáveis, em prol da sociedade, propiciando, assim, que os Direitos Fundamentais previstos na Constituição Federal possam ser efetivamente aplicados.



REFERÊNCIAS

- BUCHANAN, James e TULLOCK, Gordon. *The Calculus of Consent*. Ann Arbor: University of Michigan Press. 1962.
- CALIENDO, Paulo. *Direito Tributário e Análise Econômica do Direito*. Elsevier. 2009.
- CALIENDO, Paulo. *Extrafiscalidade ambiental: Instrumento de proteção ao meio ambiente equilibrado*. In BASSO, Ana Paula et al. *Direito e Desenvolvimento Sustentável*. Juruá Editora. 2013.
- CALIENDO, Paulo. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar com Finalidade Extrafiscal*. 2014.
- CALIENDO, Paulo. *Três Modos de Pensar a Tributação: Elementos para uma teoria sistemática do Direito Tributário*. Livraria do Advogado. 2009.
- CARVALHO, Cristiano. *Teoria da Decisão Tributária*. Sarai-va. 2013.
- COOK, Karen e LEVI, Margaret. *The Limits of Rationality*. University of Chicago Press: Chicago. 1990.
- DALSENTER, Thiago. *A norma jurídica tributária e o princí-*

- pio constitucional da solidariedade na indução de comportamentos ambientalmente adequados*. Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito (Mestrado). Universidade Federal do Paraná. Curitiba. 2012
- ELALI, André. *Tributação e Regulação Econômica. Um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais*. MP Editora. São Paulo. 2007
- ENGEL, Christoph e GIGERENZER, Gerd. *Law and Heuristics: An Interdisciplinary Venture*. In ENGEL, Christoph e GIGERENZER, Gerd. *Heuristics and Law*. Dahlen Workshop Reports. Berlin. 2004.
- FREITAS, Juarez. *A Interpretação Sistemática do Direito*. Malheiros. 2010.
- FREITAS, Juarez. *Sustentabilidade: Direito ao Futuro*. Editora Forum. Belo Horizonte. 2012.
- GIGERENZER, Gerd e GOLDSTEIN, Daniel. *Reasoning the Fast and Frugal Way: Models of Bounded Rationality*. *Psychological Review*. Vol. 103. No. 4. 1996.
- GREEN, Donald e SHAPIRO, Ian. *Pathologies of Rational Choice Theory: A Critique of Applications in Political Science*. New Haven: Yale University Press. 1994.
- GRÜNE-YANOFF, Till. *Rational Choice Theory and Bounded Rationality*. *Religion, Economy and Evolution*. Berlin. 2010.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE ECONOMIA. *Benefícios econômicos da expansão do saneamento brasileiro*. Fundação Getúlio Vargas. Rio de Janeiro. 2010.
- KAHNEMAN, Daniel e TVERSKY, Amos. *Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk*. *Econometrica*. 1979.
- KAHNEMAN, Daniel, SLOVIC, Paul e TVERSKY, Amos. *Judgment Under Uncertainty: Heuristics and Biases*.

- Cambridge University Press. Cambridge, Inglaterra. 1982.
- PIKETTY, Thomas. *Le capital au XXI Siècle*. Le Seuil. 2013.
- POSNER, Richard. *Behavioral Law and Economics: A critique*. Econ. Educ. Bull. American Institute for Economic Research. 2002.
- POSNER, Richard. *Economic Analysis of Law*. Aspen Publishers. New York. 2007.
- OECD. *Consumption Tax Trends 2012: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues*. 2012.
- OECD. *Estatísticas sobre receita na América Latina*. 2012.
- SCHOUERI, Luis Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Forense. Rio de Janeiro. 2005.
- SIMON, Herbert. *Models of Bounded Rationality*. MIT Press. Cambridge, EUA. 1990.
- SIMON, Herbert. *Statistical Tests as a Basis for the Yes or No Choice*. Journal of American Statistical Association. Vol. 40. 1945.
- THALER, Richard e MULLAINATHAN, SENDHIL. *Behavioral Economics*. National Bureau of Economic Research. 2000.