

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO PARANÁ
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
MESTRADO EM DIREITO**

RODRIGO DIEGO SANTA RITTA

**INCENTIVOS FISCAIS COMO INSTRUMENTOS DE AMPLIAÇÃO
DE LIBERDADES E O CASO DO ACESSO AO ENSINO SUPERIOR NO
BRASIL**

**CURITIBA
2018**

RODRIGO DIEGO SANTA RITTA

**INCENTIVOS FISCAIS COMO INSTRUMENTOS DE AMPLIAÇÃO
DE LIBERDADES E O CASO DO ACESSO AO ENSINO SUPERIOR NO
BRASIL**

Dissertação de Mestrado apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUCPR como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Econômico e Socioambiental.

Orientador: Prof. Dr. André Parmo Folloni

Área de Concentração: Direito Econômico e Desenvolvimento

Linha de Pesquisa: Estado, Economia e Desenvolvimento

**CURITIBA
2018**

Dados da Catalogação na Publicação
Pontifícia Universidade Católica do Paraná
Sistema Integrado de Bibliotecas – SIBI/PUCPR
Biblioteca Central

S231i 2018	<p>Santa Ritta, Rodrigo Diego</p> <p>Incentivos fiscais como instrumentos de ampliação de liberdades e o caso do acesso ao ensino superior no Brasil / Rodrigo Diego Santa Ritta ; orientador: André Parmo Folloni. – 2018. 134 f. ; 30 cm</p> <p>Dissertação (mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2018 Bibliografia: f. 108-119</p> <p>1. Incentivos fiscais. 2. ProUni (Programa). 3. Bolsas de estudo - Política governamental – Brasil. 4. Democratização da educação. I. Folloni, André Parmo. II. Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Programa de Pós-graduação em Direito. III. Título.</p>
Doris 4. ed. – 341.39	

RODRIGO DIEGO SANTA RITTA

**INCENTIVOS FISCAIS COMO INSTRUMENTOS DE AMPLIAÇÃO
DE LIBERDADES E O CASO DO ACESSO AO ENSINO SUPERIOR NO
BRASIL**

Dissertação de Mestrado apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUCPR como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Econômico e Socioambiental.

COMISSÃO EXAMINADORA

Prof. Dr. André Parmo Folloni (Orientador)
Pontifícia Universidade Católica do Paraná

Prof. Dr. Maurício Dalri Timm do Valle
Universidade Católica de Brasília

Prof.^a Dr.^a Danielle Anne Pamplona
Pontifícia Universidade Católica do Paraná

Curitiba, 23 de março de 2018.

RESUMO

O tributo, tanto sob a perspectiva arrecadat6ria quanto pelo seu vi6s extrafiscal, tem a potencialidade de tornar certos comportamentos financeiramente invi6veis ou economicamente pouco atrativos, de modo a retirar, do conjunto de possibilidades de a6o dos agentes, atos que estariam 6 sua disposi6o se n6o fosse pela externalidade causada pela tributa6o. Dessa caracter6stica, inerente 6s normas tribut6rias, infere-se que as rela6es entre tributos e liberdade s6o de absoluta essencialidade, especialmente no que tange aos incentivos tribut6rios, pois quando o contribuinte 6 induzido 6 pr6tica de um comportamento desejado pelo Poder P6blico, fica claro o efeito restritivo 6 liberdade provocado pelo Estado. Todavia, sob outro enfoque, mais especificamente sob o referencial te6rico de Amartya Sen, as pol6ticas de incentivo tribut6rio que t6m como objetivo a destitui6o de priva6es pol6ticas, sociais e econ6micas a que os agentes est6o submetidos, podem ser vistas, paradoxalmente, como instrumentos de expans6o da liberdade individual e, por consequ6ncia, de promo6o do desenvolvimento. Nesse contexto, de modo a viabilizar a adequa6o da teoria mencionada ao complexo sistema social brasileiro, analisou-se a pol6tica p6blica denominada PROUNI, que objetiva ampliar o acesso ao ensino superior no Brasil por meio da indu6o das institui6es privadas de ensino 6 concess6o de bolsas de estudo em troca de benef6cios tribut6rios. Atrav6s da an6lise das caracter6sticas e dos resultados obtidos por essa pol6tica p6blica, prop6e-se uma nova interpreta6o a respeito das intera6es que ocorrem entre os incentivos tribut6rios e a liberdade individual dos contribuintes.

Palavras-chave: Perspectiva das capacidades; tributa6o; interven6o do Estado; desenvolvimento; PROUNI.

ABSTRACT

Taxation, both from a collection perspective and from its extra-fiscal bias, has the potential to make certain behaviors financially unfeasible or economically unattractive, so as to remove from the agent's range of action possibilities acts that would be at your disposal if it was not for the externality caused by taxation. From this characteristic, inherent to the tax rules, it is inferred that the relations between tax and freedom are absolutely essential, especially regarding the tax incentives, because when the taxpayer is induced to engage a behavior desired by the Public Power becomes clear the restrictive effect on freedom caused by the State. However, under another approach, more specifically according to Amartya Sen's theoretical framework, tax incentive policies aimed at removing political, social and economic deprivations to which the agents are subjected can be seen, paradoxically, as instruments of expansion of individual freedom and, consequently, promotion of development. In this context, in order to make possible the adaptation of the mentioned theory to the complex Brazilian social system, the public policy called PROUNI was analyzed, since it aims to expand the access to college education in Brazil through the induction of private educational institutions to the granting of scholarships in exchange for tax benefits. Through the analysis of the characteristics and results obtained by this public policy, a new interpretation regarding the interactions that occur between the tax incentives and the individual freedom of the taxpayers is proposed.

Keywords: Capability approach; taxation; State intervention; development; PROUNI.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABMES	Associação Brasileira de Mantenedoras de Ensino Superior
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
ANUP	Associação Nacional das Universidades Particulares
CEBAS	Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social
CF/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
COFINS	Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social
CONFENEN	Confederação Nacional dos Estabelecimentos de Ensino
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DEM	Partido Democratas
ENADE	Exame Nacional de Desempenho de Estudante
ENEM	Exame Nacional do Ensino Médio
FENAFISP	Federação Nacional dos Auditores-Fiscais da Previdência Social
FIES	Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior
HDR	Human Development Report
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBGE/PNAD	Pesquisa Nacional por Amostras de Domicílios do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IES	Instituições de Ensino Superior
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
IRBES	Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade
IRPJ	Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MEC	Ministério da Educação
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
ONU	Organização das Nações Unidas
PIB	Produto Interno Bruto

PIS	Contribuição para o Programa de Integração Social
PNE	Plano Nacional de Educação
PROUNI	Programa Universidade para Todos
SEMESP	Sindicato das Entidades Mantenedoras de Estabelecimentos de Ensino Superior no Estado de São Paulo
SINAES	Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior
STF	Supremo Tribunal Federal
TCU	Tribunal de Contas da União
UBES	União Brasileira dos Estudantes Secundaristas
UNE	União Nacional dos Estudantes

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 LIBERDADE E DESENVOLVIMENTO EM AMARTYA SEN	11
2.1 LIBERDADE NEGATIVA E LIBERDADE POSITIVA	11
2.2 A TEORIA DE DESENVOLVIMENTO DE AMARTYA SEN.....	16
2.3 A EDUCAÇÃO COMO LIBERDADE INSTRUMENTAL	37
3 INCENTIVOS FISCAIS E DIREITOS DE LIBERDADE	41
3.1 INTERVENÇÃO ESTATAL POR MEIO DO TRIBUTO.....	41
3.2 TRIBUTAÇÃO E OS DIREITOS FUNDAMENTAIS.....	50
3.3 POLÍTICAS DE INCENTIVO FISCAL E LIBERDADE.....	57
4 INCENTIVOS FISCAIS COMO INSTRUMENTOS DE AMPLIAÇÃO DE LIBERDADE	65
4.1 A TEORIA DE LIBERDADE DE AMARTYA SEN APLICADA.....	66
4.2 O CASO DO PROUNI.....	67
4.2.1 Imunidade Tributária e Educação	75
4.2.2 As críticas ao PROUNI	85
4.2.3 Os efeitos do PROUNI e suas contribuições para a liberdade.....	95
5 CONCLUSÃO	103
REFERÊNCIAS	108
APÊNDICE	120

1 INTRODUÇÃO

A tributação colide com dois direitos fundamentais: a propriedade e a liberdade. O direito à propriedade é mitigado porque o Estado, por meio de um ato coercitivo, retira dos particulares uma parcela de seu cabedal sem, necessariamente, devolvê-la na forma de serviços públicos. E o direito à liberdade é afetado porque a ação estatal que retira uma parcela da propriedade individual dos contribuintes mitiga ou esvazia o arbítrio dos particulares naquilo que concerne à livre disposição desses recursos.

No que tange aos incentivos fiscais, igualmente pode-se verificar uma tensão em relação à liberdade individual, uma vez que o objetivo de tais políticas é justamente influenciar o processo de tomada de decisão dos contribuintes, de modo a induzi-los a adotar um comportamento supostamente desejado pelo Estado. A partir do momento em que a ação do indivíduo é direcionada pela intervenção do Poder Público, estará caracterizada a restrição de sua liberdade individual. Tendo em vista que esse efeito é inevitável, o que vai determinar a legitimidade da tributação ou da política de incentivo fiscal, face ao direito fundamental à liberdade, é o grau de intensidade dessa restrição.

Todavia existem casos em que os resultados das políticas públicas de incentivo tributário podem, ao contrário, ampliar a liberdade substantiva dos contribuintes, isso porque, sob outra perspectiva, mais especificamente sob o referencial teórico de Amartya Sen, se uma política pública de incentivos fiscais for dirigida à ampliação da participação política e do acesso aos serviços públicos ou à redução da pobreza e da destituição social sistemática, por exemplo, a consequência será a ampliação da liberdade.

De acordo com o autor supracitado, o desenvolvimento deve ser interpretado como um processo de expansão de liberdades. Um povo será tão desenvolvido quanto mais liberdade tiver para viver a vida de acordo com aquilo que valoriza e livre das influências provenientes de privações políticas, sociais e econômicas. Portanto se os incentivos tributários se destinarem à eliminação total ou parcial dessas privações, ainda que direcionem o comportamento dos contribuintes, estar-se-á, paradoxalmente, diante de um meio de ampliação de liberdade.

Diante disso as políticas públicas de incentivo tributário podem ser, simultaneamente, uma forma de mitigação e de ampliação da liberdade. Restringem a

liberdade dos indivíduos visto que têm o poder de induzir comportamentos, mas também podem, quando bem desenvolvidas, contribuir para reduzir ou eliminar privações sociais e econômicas a que estão submetidos os membros da sociedade, tornando-a mais livre e desenvolvida.

Nesse contexto, o objetivo deste estudo é investigar as relações entre a tributação e a liberdade mediante a aplicação da teoria de desenvolvimento de Amartya Sen aos incentivos fiscais. Para isso, o presente trabalho foi dividido em três capítulos.

No primeiro capítulo pretende-se realizar algumas considerações acerca da liberdade, de modo a delimitar melhor o seu significado e possibilitar a compreensão de seus efeitos. Além disso, almeja-se a contextualização da parte da obra de Amartya Sen que diz respeito ao objeto deste estudo, especialmente no que tange ao seu conceito de desenvolvimento e à ideia de que a educação pode ser considerada uma liberdade instrumental para o atingimento de outros tipos de liberdade.

No segundo capítulo, a intenção será analisar os incentivos fiscais sob a ótica do direito fundamental à liberdade. Com esta finalidade, deverão ser verificadas algumas hipóteses, causas e justificativas para a intervenção do Estado sobre o domínio econômico por meio dos incentivos tributários, bem como a forma pela qual essa ação interventiva se relaciona com os direitos fundamentais, notadamente, o direito à liberdade.

Por fim, no terceiro e último capítulo, objetiva-se examinar como a teoria de liberdade e desenvolvimento de Amartya Sen pode ser compreendida quando utilizada como parâmetro de avaliação de uma política pública de concessão de incentivo tributário que tem por objetivo a promoção de um direito social. Com este escopo, será investigada a política pública denominada Programa Universidade para Todos (PROUNI), um programa criado pelo Governo Federal, em 2005, para ampliar o acesso ao ensino superior, principalmente, pela camada da população que dispõe de renda mais baixa. Trata-se de um incentivo tributário, porque induz as pessoas a buscarem escolarização superior formal e estimula as instituições privadas de ensino a concederem bolsas de estudo em troca do recebimento de isenção fiscal dos seguintes tributos federais: o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ); a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); a Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). Posteriormente à investigação dos efeitos do PROUNI, estima-se que seja viável um melhor

entendimento, sob a perspectiva teórica de Amartya Sen, sobre as relações existentes entre as políticas públicas de concessão de incentivos tributários e o direito fundamental à liberdade dos contribuintes.

2 LIBERDADE E DESENVOLVIMENTO EM AMARTYA SEN

O vocábulo “liberdade” é um daqueles que, devido à sua ambiguidade, muitas vezes exigirá um complemento – ou ao menos a análise de um contexto – para que seu sentido possa ser adequadamente compreendido. Isso se deve tanto a uma limitação linguística quanto à multiplicidade de interpretações e elaborações teóricas acerca do tema. Há quem diga, como Alberto Nogueira, que “não é definível nem passível de conceituação a liberdade humana”¹. Diante disso para que seja possível estabelecer um diálogo coerente com o interlocutor, ao se referir à liberdade, é imprescindível que se esclareça as seguintes questões: liberdade de quê? Liberdade para quê? Ou, ainda, liberdade de acordo com quem?

Antes, portanto, de adentrar na concepção de liberdade formulada por Amartya Sen, algumas considerações sobre esse tema mostram-se necessárias.

2.1 LIBERDADE NEGATIVA E LIBERDADE POSITIVA

Liberdade de quê e liberdade para quê? Esses questionamentos remetem a faces diferentes da liberdade individual. Enquanto a primeira indagação relaciona-se mais facilmente à mitigação ou restrição das possibilidades de ação do agente decorrentes das influências do meio, em todos os seus aspectos, a segunda questão pode ser mais facilmente identificada com a amplitude de possibilidades de ação do agente de acordo com sua própria vontade. Enquanto a primeira face é extrínseca em relação ao indivíduo, a segunda é intrínseca.

Essa distinção é tratada especialmente na obra de Isaiah Berlin, que elenca duas classificações diferentes da liberdade, a liberdade negativa e a liberdade positiva. Para Berlin, alguém é considerado livre na concepção negativa de liberdade à exata

¹ NOGUEIRA, Alberto. **A reconstrução dos direitos humanos da tributação**. Rio de Janeiro: Renovar, 1997, p. 35.

medida que nenhum homem ou grupo de homens influencia ou interfere na sua atividade². A liberdade negativa se caracteriza pela “ausência de ações que podem criar impedimentos arbitrários e indevidos à livre atividade dos sujeitos”³. Essa liberdade “pressupõe um estado de não ingerência, de ausência de impedimentos ou de obstáculos para o exercício de ações que os indivíduos deliberadamente desejam realizar. Por isso ela é chamada de negativa”⁴. Ser livre nesse sentido significa não ser interferido por outros. Por conseguinte, quanto maior for a área de não interferência, mais ampla pode ser considerada a liberdade do indivíduo.

Berlin ressalta que “a liberdade política nesse sentido é simplesmente a área em que um homem pode agir sem sofrer a obstrução de outros”⁵. A liberdade negativa é explicada pelo autor como a ausência de intervenção por parte de terceiros, quer sejam particulares, quer seja o Estado, de modo que cada indivíduo, para ser considerado livre, deve ter a prerrogativa de escolher aquilo que realmente deseja, estando, pois, livre da imposição de influências, obstáculos, coações ou interferências. Portanto essa classificação da liberdade pode ser entendida como a situação em que o sujeito pode agir sem que seja impedido por outros sujeitos ou sem que haja obstáculos externos que impeçam sua ação. A análise do nível de liberdade foca-se na observação objetiva dos fatores externos ao indivíduo, isto é, na capacidade de influência do entorno sobre o processo de tomada de decisões do agente⁶.

Essa concepção de liberdade pode ser identificada também nas obras de Thomas Hobbes, para quem “um homem livre é aquele que, naquelas coisas que graças a sua força e engenho é capaz de fazer, não é impedido de fazer o que tem vontade de fazer”⁷ e de Jeremy Bentham, que diz: “Como ainda não houvesse lei na terra. O legislador ainda não entrou em seu escritório. Como se ainda ele não tivesse nem

² BERLIN, Isaiah. Two concepts of liberty. *In: Liberty*. Edição de David Miller. Oxford: Oxford University Press, 1991, p. 34-35.

³ RAMOS, Cesar Augusto. *As faces da liberdade e a teoria do reconhecimento*. Curitiba: Pucpress, 2016, p. 26.

⁴ RAMOS, Cesar Augusto. *As faces da liberdade e a teoria do reconhecimento*. Curitiba: Pucpress, 2016, p. 30.

⁵ BERLIN, Isaiah. *Quatro ensaios sobre a liberdade*. Tradução de Wamberto H. Ferreira. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981, p. 136.

⁶ ASSAD, Thathyana Weinfurter. *Da liberdade de ação do agente público à luz dos conceitos de liberdade de Isaiah Berlin*. Dissertação (Mestrado em Filosofia). Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2006, p. 53.

⁷ HOBBS, Thomas. *Leviatã ou matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil*. Tradução de João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva. São Paulo: Abril Cultural, 1974, p. 133.

ordenado nem proibido qualquer ato. Até então, portanto, todos os atos são livres: todas as pessoas mesmo contra a lei são livres”⁸.

O grande problema da liberdade negativa é que, diante da complexidade das relações sociais, em rigor, nunca ninguém será ou estará livre das influências do ambiente em que está inserido. Toda e qualquer decisão, de toda e qualquer pessoa que vive em sociedade, será, em alguma medida, influenciada por fatores alheios a sua vontade. Não só os aspectos políticos, econômicos e culturais, por exemplo, serão relevantes para a tomada de decisão dos indivíduos, como também e principalmente, o próprio exercício de liberdade pelos demais membros da comunidade afetarão as possibilidades de ação livre dos sujeitos. Nessa perspectiva, a liberdade negativa em sua plenitude é indubitavelmente utópica, fato do qual nem o próprio Isaiah Berlin discorda. Entretanto o autor salienta que um mínimo de não ingerência deve ser resguardado de modo a possibilitar a preservação da essência da natureza humana:

Não podemos permanecer livres em termos absolutos e precisamos deixar de lado uma parcela da nossa liberdade para preservar o restante. Mas a submissão total constitui auto derrota. Qual, então, deverá ser esse mínimo? Deverá ser aquele que um homem não pode abandonar sem causar prejuízos à essência de sua natureza humana. O que constitui essa essência? Quais são os padrões que ela origina? São questões que sempre representaram – e provavelmente sempre representarão – ilimitado campo de discussões.⁹

Diante disso denota-se que, a despeito de reconhecer a impossibilidade de uma liberdade negativa absoluta, o autor defende que tal fato não deve impedir a adoção da referida concepção teórica, mas, sim, que a discussão deve se dar em torno dos limites que devem ser estabelecidos entre a liberdade a ser observada e a liberdade que precisa, obrigatoriamente, ser abdicada.

Já no que tange à concepção positiva da liberdade, Isaiah Berlin argumenta que ela está relacionada ao desejo do indivíduo de ser seu próprio amo e senhor¹⁰ e de ser senhor de si próprio¹¹. Será livre, desse modo, no sentido positivo da liberdade, o sujeito

⁸ BENTHAM, Jeremy. **Uma introdução aos princípios da moral e da legislação**. Edição de Vitor Civita. São Paulo: Abril, 1974, p. 65.

⁹ BERLIN, Isaiah. **Quatro ensaios sobre a liberdade**. Tradução de Wamberto H. Ferreira. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981, p. 139-140.

¹⁰ BERLIN, Isaiah. **Quatro ensaios sobre a liberdade**. Tradução de Wamberto H. Ferreira. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981, p. 142.

¹¹ BERLIN, Isaiah. Two concepts of liberty. *In: Liberty*. Edição de David Miller. Oxford: Oxford University Press, 1991, p. 43.

que seja capaz de agir de acordo com a sua própria vontade, sua própria autodeterminação e sua própria autonomia:

Eu desejo que minha vida e decisões dependam de mim mesmo, não de forças externas de qualquer tipo. Desejo ser o instrumento de mim mesmo, não de outros homens, ato de vontade. Desejo ser um sujeito, não um objeto, ser movido por razões, por propósitos conscientes, que são parte de mim mesmo, e não por causas que me afetam, por assim dizer, de fora.¹²

Portanto a liberdade positiva se verifica quando o sujeito “controla a sua vida, é senhor da sua própria vontade, sujeito das suas escolhas e do modo de vida que quer levar, não é instrumento ou não está submetido à vontade de outrem, permitindo o autogoverno pessoal na esfera privada e coletivo na esfera pública”¹³.

Norberto Bobbio explica que a vontade do agente é o elemento determinante para distinguir as duas concepções da liberdade. Segundo ele, a liberdade negativa é uma qualificação da ação, enquanto a liberdade positiva é uma qualificação da vontade. Quando diz-se que alguém é livre no primeiro sentido, o negativo, quer-se dizer que uma determinada ação desse indivíduo não é obstaculizada e, portanto, ele pode realizá-la. Já quando é dito que alguém é livre no segundo sentido, o positivo, o que se pretende dizer é que o querer desse indivíduo é livre, isto é, não é determinado pelo querer de outro ou, de um modo mais geral, por forças estranhas ao seu próprio querer¹⁴.

Dessa forma denota-se que, enquanto a liberdade negativa pressupõe a ausência de algo (impedimentos ou constrangimentos), a liberdade positiva requer a existência de algo (autonomia da vontade). O mesmo autor explica que a forma positiva de liberdade, caracterizada pela chamada autodeterminação ou, ainda mais propriamente, pela autonomia, estará configurada nas situações em que “um sujeito tem a possibilidade de orientar seu próprio querer no sentido de uma finalidade, de tomar decisões, sem ser determinado pelo querer dos outros”¹⁵.

A concepção positiva de liberdade pode ser identificada nas obras de Jean-

¹² BERLIN, Isaiah. Two concepts of liberty. *In: Liberty*. Edição de David Miller. Oxford: Oxford University Press, 1991, p. 43-44.

¹³ RAMOS, Cesar Augusto. **As faces da liberdade e a teoria do reconhecimento**. Curitiba: Pucpress, 2016, p. 14.

¹⁴ BOBBIO, Norberto. **Igualdade e liberdade**. 2ª ed. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Ediouro, 1997, p. 53-54.

¹⁵ BOBBIO, Norberto. **Igualdade e liberdade**. 2ª ed. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Ediouro, 1997, p. 51.

Jacques Rousseau, para quem o homem é livre quando obedece às determinações de sua própria vontade e a sua liberdade civil encontra limites apenas na vontade geral¹⁶. Norberto Bobbio, inclusive, atribui a definição clássica da liberdade positiva à Rousseau, para quem a liberdade no estado civil consistiria no fato de o homem, como parte do todo social, como membro do *eu comum*, não obedecer a outros e sim a si mesmo. A liberdade seria a autonomia do agente no sentido de prescrever as leis para si próprio e obedecer apenas às leis que ele mesmo se deu¹⁷.

Porém apesar de ser possível realizar essa distinção, Berlin sugere que a liberdade negativa e a liberdade positiva são dois aspectos do mesmo conceito, porquanto ambos têm como objetivo, essencialmente, preservar a integridade da esfera de decisão dos agentes. A essência do conceito de liberdade, em ambos os sentidos, é “manter à distância algo ou alguém – outros que invadem o meu campo ou impõem sua autoridade sobre mim; ou suas obsessões, medos, neuroses, forças irracionais – intrusos e déspotas de todos os tipos”¹⁸.

No entanto infere-se que uma vez feita essa distinção, a liberdade negativa se apresenta como requisito *sine qua non* da liberdade positiva, tendo em vista que, em rigor, só é possível que o indivíduo seja seu próprio senhor, no sentido de ter a possibilidade de exercer como queira a sua própria vontade, caso tenha a oportunidade de fazê-lo sem a existência de impedimentos, interferências ou obstáculos.

A verdade é que, em ambas as situações, trona-se possível sustentar de forma coerente uma violação à liberdade. Tanto nas circunstâncias em que se verifica a existência de condições extrínsecas restritivas à ação do indivíduo quanto nos casos em que a autonomia do agente é de alguma forma suprimida ou maculada, pode-se argumentar que se está diante de uma restrição de liberdade, pois tudo depende do significado atribuído ao termo. No caso do objeto de estudo deste trabalho, por exemplo, a doutrina tradicional do Direito Tributário sustenta, como será demonstrado adiante, que a criação de incentivos fiscais representa uma mitigação da liberdade individual, sob o

¹⁶ ROUSSEAU, Jean-Jacques *apud* ASSAD, Thathyana Weinfurter. **Da liberdade de ação do agente público à luz dos conceitos de liberdade de Isaiah Berlin**. Dissertação (Mestrado em Filosofia). Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2006, p. 64.

¹⁷ BOBBIO, Norberto. **Igualdade e liberdade**. 2ª ed. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Ediouro, 1997, p. 51-52.

¹⁸ BERLIN, Isaiah. **Quatro ensaios sobre a liberdade**. Tradução de Wamberto H. Ferreira. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981, p. 35-36.

ponto de vista da concepção positiva, uma vez que direciona o comportamento do contribuinte. Porém ao mesmo tempo, de acordo com a teoria de Amartya Sen, que será tratada a seguir, a criação de incentivos fiscais destinados à concretização de direitos sociais pode representar uma ampliação da liberdade, tanto sob a perspectiva da concepção negativa (que teria como objetivo remover privações que limitam o campo de ação dos contribuintes) quanto sob o enfoque da liberdade positiva, tendo em vista que, ao receber educação, o indivíduo tem melhores condições para tomar decisões de acordo com seus próprios interesses. Diante disso é preciso avaliar esse tipo de política pública de modo a tentar aferir mais adequadamente quais são as reais implicações dessas ingerências perpetradas pelo Estado na esfera da liberdade individual.

2.2 A TEORIA DE DESENVOLVIMENTO DE AMARTYA SEN

Somente a partir da segunda metade do século passado é que, através do economista Amartya Kumar Sen, ganhou notoriedade, no meio científico, a teoria de que o desenvolvimento de um povo estaria estritamente relacionado à sua liberdade de escolhas e ao exercício de sua cidadania. Afirma o autor que o desenvolvimento pressupõe a remoção das principais fontes de privação da liberdade individual, quais sejam a pobreza; a tirania; a carência de oportunidades econômicas; a destituição social sistemática; a negligência de serviços públicos, e a intolerância ou interferência excessiva de Estados repressivos¹⁹.

Anteriormente, o autor já havia chamado a atenção para a necessidade de introdução da ética, como disciplina filosófica, na análise econômica da tomada de decisões dos agentes, uma vez que estes não seriam motivados sempre pelo autointeresse, como defendiam os adeptos à Teoria da Escolha Racional, mas também por respeito a deveres de cunho moral²⁰.

Quando passou a tratar sobre o tema do desenvolvimento, um dos pontos

¹⁹ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 16-17.

²⁰ SEN, Amartya. **Sobre Ética e Economia**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 1999.

fortes da obra de Amartya Sen foi justamente a utilização de outros elementos que não os indicadores puramente econômicos na avaliação do desenvolvimento de uma sociedade. Mesmo sendo um economista, o autor defende que a mera análise do Produto Interno Bruto (PIB) ou da Renda *per capita* de um povo, por exemplo, é insuficiente, e a partir disso sugere a alteração do enfoque do desenvolvimento perseguido. De acordo com sua abordagem, o desenvolvimento deve ser interpretado como um processo de expansão de liberdades através da eliminação das privações que limitam as escolhas e as oportunidades das pessoas de exercer ponderadamente sua condição de agente. Ao invés da busca desenfreada pelo acúmulo de capital, a expansão da liberdade é que passa a ser vista como o principal fim e o principal meio do desenvolvimento. Neste sentido, a eliminação de privações de liberdades substanciais é, para o autor, *constitutiva* do desenvolvimento²¹.

Isso não significa que os indicadores econômicos não sejam relevantes. Muito pelo contrário, pois, segundo Amartya Sen, existem outros fatores que são igualmente significativos. As oportunidades que cada um tem em uma sociedade, por exemplo, não estão relacionadas unicamente à renda ou à capacidade financeira do agente, mas também a uma série de “características físicas e sociais que afetam nossas vidas e fazem de nós quem somos”²². Assim, mesmo em países muito ricos, o grau de privação de determinados grupos socialmente desfavorecidos pode ser comparável ao grau de privação encontrado nas economias em desenvolvimento.

Para ilustrar seu argumento, Sen cita a expectativa de vida em países com diferentes níveis de opulência econômica. Ainda que a liberdade para viver uma vida razoavelmente longa, livre de doenças evitáveis e outras causas de morte prematura, seja em grande parte incrementada por uma renda mais elevada, o que, segundo o autor, não se discute, a liberdade relacionada à longevidade do indivíduo também depende de muitos outros fatores, em particular da organização social, incluindo a saúde pública, a garantia de assistência médica, a natureza da escolarização e da educação, o grau de coesão e harmonia sociais, e assim por diante. Logo, embora não sejam coisas desconectadas, frequentemente a opulência econômica de uma sociedade e a liberdade substantiva dos

²¹ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 10.

²² SEN, Amartya. **Inequality Reexamined**. Nova Iorque: Russell Sage Foundation, 1992, p. 28.

seus componentes podem divergir²³. O problema, portanto, exige uma análise complexa para uma avaliação mais precisa, que leve em conta não só a renda como também outros fatores de igual importância.

Denota-se, por conseguinte, que Amartya Sen defende que a tentativa de compreensão do desenvolvimento social limitando-se à análise dos aspectos econômicos é insuficiente, pois esse método redutor elimina da investigação a cadeia de interações e retroações responsáveis pelas qualidades emergentes do sistema, o que compromete o entendimento apropriado do objeto de estudo.

A análise complexa defendida por Amartya Sen aplica-se, inclusive, à avaliação da satisfatoriedade das políticas públicas. Segundo ele, a deficiência ou a precariedade das informações inseridas nos sistemas de avaliação e de tomada de decisões do Poder Público gera uma resignação aos resultados pessimistas, razão pela qual, para chegarmos a uma “adequada compreensão das exigências da justiça, das necessidades de organização e instituições sociais, bem como da realização satisfatória das políticas públicas, teremos de buscar muito mais informações e provas analisadas e justificadas”²⁴.

E qual é o papel da liberdade nessa análise complexa do desenvolvimento? O autor justifica minuciosamente em suas obras as razões pelas quais ele acredita que a liberdade seja tão importante. Primeiro, porque a liberdade é diretamente proporcional às oportunidades que um indivíduo tem de buscar os objetivos que ele valoriza; segundo, porque o simples fato de o agente ter a percepção de que suas ações não estão sendo forçadas já representa um aspecto significativo da liberdade:

A liberdade é valiosa por pelo menos duas razões diferentes. Em primeiro lugar, mais liberdade nos dá mais *oportunidade* de buscar nossos objetivos – tudo aquilo que valorizamos. Ela ajuda, por exemplo, em nossa aptidão para decidir viver como gostaríamos e para promover os fins que quisermos fazer avançar. Esse aspecto da liberdade está relacionado com nossa destreza para realizar o que valorizamos, não importando qual é o processo através do qual essa realização acontece. Em segundo lugar, podemos atribuir importância ao próprio processo de escolha. Podemos, por exemplo, ter certeza de que não estamos sendo forçados a algo por causa de restrições impostas por outros. A distinção entre o “aspecto de oportunidade” e o “aspecto de processo” da liberdade pode ser significativa e também de longo alcance.²⁵

²³ SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Tradução de Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 261.

²⁴ SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Tradução de Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 125.

²⁵ SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Tradução de Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 262-263.

O autor ainda salienta que a liberdade não pode ser tratada pela sociedade apenas como mais um dos elementos que compõem o conjunto de vantagens pessoais de cada um, sob pena de menosprezar-se sua significância. A importância e a utilidade do nível de liberdade do qual dispomos em nossas vidas são tão relevantes que impõem à sociedade o dever de não negligenciá-las. Conceder um lugar de preeminência geral à liberdade, segundo ele, vai muito além de considerar sua importância como uma das muitas influências sobre a vantagem total de uma pessoa. Isso porque, além da liberdade ser realmente útil, tanto quanto a renda e outros bens primários, a utilidade não é tudo que está envolvido em sua importância, uma vez que a liberdade toca nossas vidas em um nível muito básico e exige que os outros devam respeitar as preocupações profundamente pessoais que todos tendem a ter²⁶.

Nesse sentido, Amartya Sen sustenta que a liberdade é tão relevante que a simples redução da quantidade de escolhas à disposição do agente num contexto social já representa uma perda significativa, ainda que a opção suprimida não seja, *a priori*, atrativa. Se, por exemplo, num determinado contexto fático-social, todas as alternativas que não foram livremente escolhidas pelo agente fossem suprimidas, a realização direta do indivíduo não seria afetada, uma vez que a alternativa escolhida ainda poderia ser escolhida. Todavia o agente, obviamente, tem diminuído o seu conjunto de possibilidades, o que representa uma perda significativa de liberdade, provando, desse modo, que a liberdade tem importância intrínseca, pois o seu valor não está somente na realização do indivíduo ao fazer aquilo que valoriza e, mesmo que ele não o faça e tenha a possibilidade de fazê-lo, a liberdade estará preservada²⁷.

Porém o autor reconhece que a imposição da liberdade, principalmente quando isso significar a defesa dos direitos das minorias ou dos direitos individuais, não é tarefa fácil e pode exigir um confronto com os interesses de agentes detentores de poder político e econômico. Todavia a importância da liberdade, segundo ele, justifica tal empenho²⁸.

²⁶ SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Tradução de Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 333.

²⁷ SEN, Amartya. **Sobre Ética e Economia**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 1999, p. 76.

²⁸ SEN, Amartya. Arrow and the Impossibility Theorem. *In*: MASKIN, Eric; SEN, Amartya. **The Arrow Impossibility Theorem**. Nova Iorque: Columbia University Press, 2014, p. 40.

Outro aspecto de suma relevância na teoria de Amartya Sen é a distinção entre ter liberdade e ter a capacidade para exercê-la. É possível que um direito à liberdade exista, o que dá às pessoas uma determinada oportunidade. Mas a existência do direito precisa ser distinguida do valor da oportunidade, uma vez que esse direito pode não ser útil para as pessoas por vários motivos. Pode ser, por exemplo, que, por alguma condição social, nunca haja uma oportunidade para exercê-lo. Ou, ainda, é possível que alguma externalidade torne esse exercício do direito à liberdade pouco ou nada atrativo para o agente, uma vez que não haveria ganho em sua utilização. Em nenhuma destas hipóteses em que o direito deixa de ser usufruído, todavia, sua existência é comprometida²⁹.

A hipótese suscitada por Amartya Sen em que o indivíduo detém um direito, mas, por circunstâncias alheias à sua vontade, deixa de exercê-lo, seja por estar diretamente impedido, ou seja porque foram criadas desvantagens que superam os benefícios de sua utilização, pode ser equiparada às situações em que se verifica a supressão da liberdade nas concepções negativa e positiva, respectivamente. No primeiro caso, existem elementos alheios à determinação pessoal do agente que limitam diretamente sua ação. Já no segundo caso, esses elementos influenciam sua vontade de tal modo que a conduta acaba sendo, na prática, impedida.

É também o que ocorre, por exemplo, quando o Estado direciona o comportamento do contribuinte por meio das normas indutoras. André Folloni explica que a indução comportamental é realizada pela via econômica sem uma proibição ou coerção direta decorrente do comando normativo. Com isso adotando ou não o contribuinte aquele comportamento, supostamente desejado pelo Estado, no âmbito jurídico, não há qualquer tipo de sanção que lhe possa ser imposta, porquanto tanto a prática quanto a abstenção em relação à essa ação serão lícitas. Juridicamente, portanto, a ação do contribuinte é livre. No entanto o elemento tributário é capaz de tornar o comportamento desejado pelo Estado economicamente mais atrativo, assim como o indesejado, mais oneroso, de modo que, a despeito da facultatividade jurídica da adoção ou não da conduta, na práxis da vida real a ação, muitas vezes, acaba sendo induzida com tal intensidade que se torna “proibitivo ou de realização inevitável”. Daí por que o autor

²⁹ SEN, Amartya. **Rationality and Freedom**. Cambridge: The Belknap Press of Harvard University Press, 2002, p. 412.

conclui que “a regra tributária afeta, sem dúvida, a liberdade de opção individual. É o direito, mesmo não proibindo, tornando um comportamento proibitivo”³⁰.

Portanto verifica-se que, nesse sentido, a teoria de Amartya Sen não contradiz o posicionamento da doutrina do direito tributário no sentido de que o comportamento induzido representa uma mitigação da liberdade individual. Segundo ele, o foco da sua teoria é a liberdade que uma pessoa realmente tem para fazer ou ser aquilo que ela própria valoriza. Sen ressalta que a capacidade de realizar as coisas que são mais valorizadas é, obviamente, muito importante, mas a ideia de liberdade também diz respeito a ser livre para determinar o que se quer, o que se valoriza e, em última instância, o que se decide escolher³¹. Quando ocorre uma indução comportamental por meio das normas tributárias, quem direciona a vontade do contribuinte não é ele próprio, mas, sim, o Estado, que torna economicamente mais viável a adoção das condutas por ele desejadas.

A capacidade de exercer a liberdade, isto é, de ser ou fazer aquilo que o próprio indivíduo valoriza, se reflete na oportunidade de atingir aquilo que o autor denomina como “funcionamentos”. Estes funcionamentos podem variar desde os mais elementares, como ser adequadamente nutrido e livre de doenças evitáveis, a atividades ou estados pessoais muito complexos, como poder participar da vida da comunidade e ter respeito próprio. A combinação dos funcionamentos vai formar o conjunto de vantagens do qual dispõem os agentes e será determinante para aferição da amplitude de sua liberdade, uma vez que ter uma quantidade menor de funcionamentos à disposição pode significar, independentemente da renda do indivíduo, uma restrição à sua ação.

Assim, alguém que viva num país desenvolvido, por exemplo, se comparado a alguém que more num país economicamente pobre, pode ser considerado menos livre por ter uma quantidade menor de possibilidades de ação de acordo com o que ele próprio valoriza, a depender dos contextos sociais em que esses dois agentes estão inseridos. Por isso que Amartya Sen conclui que uma vida com vastas possibilidades de escolhas genuínas contribui diretamente para a liberdade dos indivíduos³².

³⁰ FOLLONI, André. **Isonomia na tributação extrafiscal**. Revista Direito GV, v. 10, 2014, p. 205.

³¹ SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Tradução de Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 266.

³² SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 104-105.

Enquanto os funcionamentos são constitutivos do conjunto de vantagens pessoais do agente, as capacidades representam a liberdade que cada um tem para atingi-lo. Elas identificam as reais alternativas que cada indivíduo possui, e se concentram diretamente na liberdade em si, não nos meios pelos quais a liberdade pode ser obtida. Por isso, as capacidades podem ser vistas como uma decorrência da liberdade substantiva.

Outra distinção importante é feita por Amartya Sen no desenvolvimento de sua teoria. De acordo com ele, assim como a liberdade e a capacidade de exercê-la não se confundem, também não podem ser equiparadas a liberdade e o “controle direto” do agente. Primeiro, porque analisar a liberdade como poder de controle, segundo o autor, é uma perspectiva seriamente limitada; segundo, porque seria muito difícil, para não dizer impossível, diante da natureza complexa da organização social atual, conceber um sistema capaz de dar a cada pessoa o controle direto sobre sua própria vida. Muitas liberdades tomam forma a partir das habilidades que os agentes têm para conseguirem o que querem e o que valorizam, sem que isso decorra, necessariamente, de sua ação direta. Se os controles forem exercidos de modo que os agentes obtenham aquilo que querem, que valorizam e que, supostamente, escolheriam, caso pudessem, o poder e a liberdade dos indivíduos em viverem as vidas que teriam escolhido estarão caracterizados. Confundir liberdade com controle, segundo Amartya Sen, “pode reduzir drasticamente o escopo e a força dessa ótima ideia [de liberdade]”. Portanto, o que vai determinar o grau de liberdade do indivíduo não é o fato de ele próprio deixar de exercer esse controle, mas sim como esse controle será exercido³³.

Isso não significa que o fato de o agente não estar tomando a decisão seja irrelevante na avaliação de sua liberdade. Defender isto, de acordo com Sen, seria um erro. Porém não é viável conceber uma sociedade organizada de tal maneira que permita a cada indivíduo o controle direto sobre todas as circunstâncias relacionadas à sua esfera pessoal. É por isso que, nas palavras do autor, “what a person *would have chosen if he had control* is an important consideration in judging the person’s liberty”³⁴.

Para ressaltar ainda mais o contraste entre os dois conceitos, o autor elucida que, enquanto o controle for sistematicamente exercido em consonância com o que o

³³ SEN, Amartya. **Inequality Reexamined**. Nova Iorque: Russell Sage Foundation, 1992, p. 65.

³⁴ SEN, Amartya. **Rationality and Freedom**. Cambridge: The Belknap Press of Harvard University Press, 2002, p. 397. Tradução livre: “O que uma pessoa escolheria se ele tivesse controle é uma consideração importante para julgar a liberdade da pessoa”.

agente teria escolhido e pelas mesmas razões, sua “liberdade efetiva” estará intacta, ainda que sua “liberdade de controle” seja limitada ou ausente. Se, em sentido oposto, o controle for exercido para promover algo indesejável, como uma epidemia, por exemplo, ao invés de combatê-la, a “liberdade de controle” do agente permaneceria inalterada (ausente), enquanto a sua “liberdade efetiva”, isto é, sua liberdade de viver a vida que teria escolhido, caso pudesse, estaria severamente comprometida. E muitas vezes estabelecer aquilo que os agentes “escolheriam” se tornaria mais fácil do que uma impressão inicial poderia nos levar a pressupor:

Sometimes the nature of counterfactual choices are very easy to guess, e.g. that people would choose to avoid epidemics, pestilence, famines, chronic hunger. The elimination of these unloved things, through public policy aimed at giving people what they would want, can be seen as an enhancement of people's real freedom. In this sense, even simple observations of realized states may have direct relevance to the analysis of freedoms enjoyed, once we reject relying exclusively on the limited view of 'freedom as control'.³⁵

Além disso, o autor ressalta que relacionar a liberdade ao controle exercido pelo próprio indivíduo é inadequado porque essa premissa se baseia nas presunções equivocadas de que a liberdade nunca é prejudicial, ou, que, quanto há mais liberdade, melhor. Muitas vezes atribuir maior liberdade de escolha pode turbar o indivíduo e ter como resultado prático um decréscimo de qualidade em sua vida³⁶.

Nesse contexto, o fato do agente depender da atuação estatal, através de políticas públicas, não descaracteriza o aumento da liberdade que a eficiência dessa política representa, especialmente nos casos em que elas objetivam melhorar um serviço público ou criar um anteriormente inexistente. Diante disso ainda que a capacidade não tenha sido decorrente da ação direta do indivíduo, é inegável que sua liberdade será positivamente impactada pela ação estatal:

Na verdade, existem muitas situações em que é particularmente importante saber se uma pessoa é de fato capaz de fazer as coisas que escolheria fazer e

³⁵ SEN, Amartya. **Inequality Reexamined**. Nova Iorque: Russell Sage Foundation, 1992, p. 66. Tradução livre: “Às vezes, a natureza das escolhas contrafatuais é muito fácil de adivinhar, por exemplo, que as pessoas escolheriam evitar epidemias, pestilência, escassez de alimentos, fome crônica. A eliminação dessas coisas indesejadas, através de políticas públicas visando dar às pessoas o que elas querem, pode ser vista como um aumento da liberdade real das pessoas. Nesse sentido, mesmo observações simples de estados percebidos podem ter relevância direta para a análise das liberdades de que gozamos, uma vez que rejeitamos confiar exclusivamente na visão limitada da “liberdade como controle””.

³⁶ SEN, Amartya. **Inequality Reexamined**. Nova Iorque: Russell Sage Foundation, 1992, p. 59.

que tem razões para escolher fazer. Por exemplo, individualmente os pais podem não ser capazes de criar suas próprias escolas para os filhos, e podem depender de políticas públicas determinadas por uma variedade de influências, como a política nacional ou local. Contudo, a criação de uma escola na região pode ser vista, de forma sensata, como um aumento da liberdade dos filhos que serão educados. Negar isso seria omitir um importante modo de conceber a liberdade, fundado tanto na razão como na prática. Esse caso contrasta fortemente com aquele em que não há escolas na região e nenhuma liberdade para receber educação escolar. A distinção entre os dois casos é importante o suficiente e sobre ela a abordagem das capacidades se concentra, mesmo que em nenhum deles uma pessoa obtenha sua própria escolarização independentemente do apoio do Estado ou das outras pessoas.³⁷

No exemplo utilizado nesta pesquisa, a liberdade de ter acesso à educação superior pode ser importante para os agentes e, caso eles tivessem escolha, optariam por ter a sua disposição este “funcionamento”. Mas a educação superior no Brasil é considerada uma função pública e, mesmo quando delegada às instituições da iniciativa privada, é fortemente regulada pelo Poder Público. Portanto ainda que desejem, os indivíduos não terão poder direto de escolha sobre vários aspectos relativos à forma pela qual receberão educação, mas o desenvolvimento de uma política pública, que dissemine o acesso à educação, estará inegavelmente contribuindo para a liberdade dos brasileiros de viverem a vida que vierem a escolher.

As políticas públicas também mereceram especial atenção nas obras de Amartya Sen, que mais uma vez ressalta a complexidade do tema e a necessidade de levar em consideração as diversas perspectivas que envolvem a avaliação das políticas econômicas e sociais. Além disso, o autor sustenta que, na maioria das vezes, essa avaliação está diretamente relacionada àquilo que uma sociedade estabelece como prioridade na hora de decidir o que deve estar no centro de sua consideração normativa e que a eficiência de uma política pública pode estar vinculada tanto ao atingimento de objetivos individuais quanto à liberdade para atingi-los³⁸.

No ordenamento jurídico brasileiro não parece, contudo, haver dúvidas de que a liberdade foi um dos valores alçados a um patamar constitucional de destaque. Isto se justifica, por exemplo, pelo fato de que já no preâmbulo da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88) está consignado que o povo brasileiro, representado pela Assembleia Nacional Constituinte, promulgou a Constituição para instituir um

³⁷ SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Tradução de Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 341-342.

³⁸ SEN, Amartya. **Inequality Reexamined**. Nova Iorque: Russell Sage Foundation, 1992, p. 31.

Estado Democrático destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a *liberdade*, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como *valores supremos* de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias. Segundo Alexandre de Moraes, apesar de não ser uma norma constitucional, o preâmbulo traça as diretrizes políticas, filosóficas e ideológicas da Constituição. É o documento de intenções do diploma, que consiste em uma “proclamação de princípios”, no qual devem constar as justificativas e os grandes objetivos e finalidades de uma Constituição³⁹. Similar é o entendimento de Ana Paula de Barcellos e Luís Roberto Barroso, para quem o preâmbulo tem um caráter político bastante claro, resume o projeto de Estado que se pretendeu instituir e, embora esteja fora do corpo da Lei Maior, contém as principais motivações, intenções, valores e fins que inspiraram os constituintes⁴⁰.

Além do preâmbulo, há também que ser mencionada a previsão expressa da liberdade no art. 3º, inciso I da CF/88, que determina que um dos objetivos fundamentais da República “é construir uma sociedade *livre*, justa e solidária”. Um dos instrumentos pelos quais o Estado pode perseguir esse objetivo, como já foi mencionado, é através das políticas públicas de incentivo tributário.

Entretanto, o próprio Amartya Sen reconhece a necessidade de cautela quando estivermos diante de uma política pública que, apesar de apresentar um objetivo legítimo e idôneo, não deixa de caracterizar um ônus financeiro para o Estado, seja na

³⁹ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 32ª ed. São Paulo: Atlas, 2016, p. 16-17.

⁴⁰ BARCELLOS, Ana Paula de; BARROSO, Luís Roberto. Preâmbulo da CR: função e normatividade. *In*: CANOTILHO, José Joaquim Gomes *et al.* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. Série IDP. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 105-107. Sobre a natureza jurídica e a normatividade do preâmbulo constitucional, os autores identificam quatro correntes principais. A primeira delas considera o preâmbulo juridicamente irrelevante, possuindo valor meramente político, moral ou religioso. Seria parte da Constituição apenas sob o ponto de vista formal, mas não sob a perspectiva material. Esta corrente foi adotada pelo Supremo Tribunal Federal, como se depreende do julgamento da ADI nº 2.076/AC, na qual o relator, o Min. Carlos Velloso, afirmou que o preâmbulo não estaria situado no âmbito do Direito, mas sim no domínio da política e, desta maneira, refletiria apenas uma posição ideológica do constituinte. A segunda corrente defende que o preâmbulo seria dotado de significado normativo, mas apenas infraconstitucional, e não jurídico-constitucional. A terceira corrente sustenta que o preâmbulo é dotado de valor jurídico constitucional direto, possuindo, portanto, além de significação política, a mesma dignidade e eficácia das normas constitucionais, sendo possível cogitar de previsões normativas identificadas somente a partir da sua dicção. A quarta e última corrente, à qual se filiam os autores, advoga que o preâmbulo possui valor jurídico-constitucional indireto, uma vez que está fora do corpo da Constituição, não possui autonomia e nem tampouco a mesma eficácia das demais previsões contidas na Carta, mas deve ser entendido como um vetor interpretativo e de integração das normas constitucionais, o que importa em um valor jurídico, sobretudo, como pauta hermenêutica.

forma de dispêndio direto ou na forma de incentivo. O autor sustenta que, embora existam boas justificativas para o dispêndio de recursos públicos com políticas públicas voltadas às áreas cruciais para o desenvolvimento econômico e para a mudança social – como a educação, por exemplo –, esses investimentos, que podem ser significativos, dependendo do alcance e do objeto da política pública, devem ser feitos com parcimônia, conquanto alguns efeitos colaterais como o déficit orçamentário, a inflação e a instabilidade macroeconômica de um modo geral são de fato uma questão de grande importância⁴¹.

Todavia ainda que reconheça a importância do comedimento quando estivermos diante dessas situações, Amartya Sen defende que esse argumento, isoladamente, não pode ser utilizado como um impedimento para o Estado buscar a consecução das liberdades substantivas. Na verdade, considerando a perspectiva do autor, esse argumento só poderá ser invocado quando a instabilidade macroeconômica causada pela política pública representar, numa perspectiva mais ampla, o comprometimento das próprias liberdades:

O comedimento financeiro tem um bom fundamento lógico e impõe exigências fortes, mas suas demandas devem ser interpretadas à luz dos objetivos globais da política pública. O papel do dispêndio público na geração e garantia de muitas capacidades básicas requer atenção: ele deve ser considerado juntamente com a necessidade instrumental de estabilidade macroeconômica. Na verdade, essa necessidade deve ser avaliada *dentro* de uma ampla estrutura de objetivos sociais.⁴²

O autor, novamente, salienta a necessidade de uma abordagem holística para que seja possível determinar com maior precisão até que ponto a necessidade de estabilidade econômica pode restringir as políticas públicas que buscam a efetivação dos direitos sociais. Segundo ele, cada problema é diferente dos demais e exige um exame atento no momento da definição dos objetivos e dos instrumentos da política pública a ser implantada. A imprescindibilidade de comedimento financeiro está incluída nesse quadro amplo e diversificado de fatores aos quais devem ser considerados nessa avaliação, mas que não deve e não pode sustentar-se sozinha, isoladamente. De acordo

⁴¹ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 173.

⁴² SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 187.

com Sen, “a necessidade do exame atento e da avaliação comparativa de campos alternativos do dispêndio público é absolutamente crucial”⁴³.

As políticas públicas voltadas à prestação de serviços sociais de saúde e educação ainda possuem uma característica específica que as diferenciam das demais. Trata-se do que o autor chama de “correspondência embutida”, isto é, do fato de tais serviços não serem, em regra, suscetíveis de transferência ou venda pelo destinatário, o que favorece a viabilização de políticas públicas nessas áreas através de incentivos ou mesmo de aporte direto de recursos públicos, uma vez que estarão mais propícias a atingirem seu público alvo e terão uma possibilidade reduzida de distorção dos incentivos:

(...) o redirecionamento da atenção das baixas rendas pessoais para as deficiências de capacidade também contribui diretamente para o argumento em favor de maior ênfase na provisão política direta de facilidades como serviços de saúde e programas educacionais. Tais serviços não são passíveis de transferência e venda, e não têm grande serventia para uma pessoa a menos que ela realmente necessite deles. Existe uma certa “correspondência embutida” na provisão desses serviços. E essa característica de provisão direcionada para as capacidades permite que se atinja mais facilmente o público-alvo, reduzindo a margem para distorções de incentivo.⁴⁴

Diante disso o custo social dessas políticas públicas acaba sendo menor, mas os reflexos que elas podem gerar sobre as liberdades individuais dos agentes são significativos. Um exemplo disso é o caso do Programa Universidade para Todos (PROUNI), um programa de incentivos fiscais que promove a qualificação dos professores e, principalmente, o acesso ao ensino superior no Brasil. A possibilidade de distorção desses incentivos é muito baixa, uma vez que só poderão ser destinatários e beneficiários dessa política pública aqueles que puderem promover ou precisarem obter, respectivamente, educação formal superior; porém, o âmbito de liberdade desses beneficiários estará certamente ampliado, haja vista que lhes foi propiciada a superação de uma significativa privação social.

Sendo assim, resta à doutrina fornecer à sociedade a sustentação teórica para projetos dessa magnitude, capazes de, através de uma política pública, concretizar um dos direitos fundamentais mais relevantes: o direito à liberdade. Portanto para que isso seja

⁴³ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 188.

⁴⁴ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 178.

possível, é imperioso também que a doutrina seja capaz de entender os efeitos que os incentivos fiscais são capazes de gerar em um sistema complexo como a sociedade em que vivemos, conforme explica André Folloni:

Para compreender esses efeitos indutores, é preciso que a dogmática jurídica tradicional complexifique seu discurso para abranger também temas que, tradicionalmente, ficaram para a política fiscal – a concepção dos tributos, a intenção que presidiu sua criação em abstrato – e para a sociologia jurídica – a eficácia social das normas, os efeitos que elas geram no comportamento de seus destinatários, em preocupação pragmática.⁴⁵

O mesmo autor ainda rechaça a ideia de que tal tarefa não diz respeito aos cientistas do Direito Tributário. Segundo ele, toda tributação deve estar voltada à promoção do estado de coisas determinado pela Constituição Federal e o estudo que se restringe à análise do fato gerador e da obrigação tributária é insatisfatório, tendo em conta que “não tem condições de contribuir para a compreensão das funções que a receita tributária deve auxiliar a cumprir, e nem do efetivo cumprimento desses desideratos”⁴⁶.

Por fim, outro ponto que merece destaque na abordagem de Amartya Sen sobre a liberdade é o aspecto informacional, pois, segundo o autor, as informações utilizadas pelo agente, bem como aquelas por ele ignoradas, são extremamente relevantes para a análise dos procedimentos relacionados às escolhas sociais. Por este motivo, as bases informacionais, nas quais a elaboração e execução das políticas públicas se sustentam, dizem muito sobre sua natureza e motivações ocultas, assim como sobre as diferenças que as distinguem entre si⁴⁷.

Nesse aspecto, Andrea Pitasi vai além e sustenta, amparado em Nowotny⁴⁸, que uma sociedade baseada no conhecimento propicia o aumento da produção de “coisas epistêmicas”, o que se revela fundamental para o desenvolvimento de políticas públicas. De acordo com Pitasi, a ciência e a tecnologia, que outrora já foram vistas com maus olhos, atualmente desempenham papel de suma relevância nos sistemas sociais,

⁴⁵ FOLLONI, André. **Isonomia na tributação extrafiscal**. Revista Direito GV, v. 10, 2014, p. 206.

⁴⁶ FOLLONI, André. Direitos fundamentais, dignidade e sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? *In*: ÁVILA, Humberto (Org.). **Fundamentos do direito tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012, p. 30.

⁴⁷ SEN, Amartya. The Informational Basis of Social Choice. *In*: ARROW, Kenneth J.; SEN, Amartya; KOTARO, Suzumura (Org.). **Handbook of social choice and welfare**. Amsterdão: North-Holland, 2011, p. 30.

⁴⁸ NOWOTNY, Helga. **Insatiable Curiosity: Innovation in a Fragile Future**. Tradução de Mitch Cohen. Londres: Cambridge, 2008.

principalmente porque as qualificações e certificações acadêmicas são responsáveis pelo aumento das chances de ascensão social e de oportunidades de trabalho, impactando diretamente na biografia dos indivíduos⁴⁹. Também, por isso, o autor defende que a inclusão de uma elite intelectual eclética e cientificamente qualificada na elaboração das políticas públicas implicaria no desenvolvimento socioeconômico das sociedades baseadas no conhecimento. Segundo ele, somente possibilitando às pessoas capazes de pensar de diferentes formas sobre as oportunidades oferecidas pelos paradigmas científicos modernos é que se poderia gerar um círculo virtuoso entre poder, conhecimento e capital capaz de assegurar um desenvolvimento sustentável⁵⁰.

Por conseguinte, é preciso que o agente público, no momento da elaboração das políticas públicas, tenha consciência dos possíveis efeitos provocados por suas ações no meio social. A concessão de incentivos fiscais, por exemplo, vai induzir comportamentos e, conseqüentemente, impactar na liberdade individual dos contribuintes. Mas se o resultado desses incentivos for a remoção de privações socioeconômicas, a que esses mesmos contribuintes estão submetidos, a política poderá, paradoxalmente, ter como efeito simultâneo uma ampliação da liberdade individual.

Diante do todo o exposto, verifica-se que o foco de Amartya Sen é voltado não apenas para o método utilizado para desenvolver as políticas públicas de forma adequada como também para o objeto e para os resultados dessas políticas. Identificando a liberdade como o principal objetivo do desenvolvimento, Sen argumenta que a ação pública deve ser voltada ao fornecimento de oportunidades sociais – como o acesso à educação e à assistência médica, por exemplo – que complementem as oportunidades individuais de participação econômica e política, de modo a remover privações que ameacem a liberdade do indivíduo de agir de acordo com aquilo que ele próprio valoriza.

Evidentemente que, como não poderia ser diferente, a teoria formulada por Amartya Sen não é isenta de críticas. Apesar de não fazer parte do escopo deste estudo uma análise aprofundada das diversas críticas formuladas à teoria do autor⁵¹, alguns

⁴⁹ PITASI, Andrea. **Designing hypercitizenship methodologically**. Revista de Direito Econômico e Socioambiental. Curitiba, v. 5, n. 1, jan./jun. 2014, p. 3.

⁵⁰ PITASI, Andrea. A systemic approach to hypercitizenship. *In*: BONAZZI, Michele; DI SIMONE, Valentina. **Redesigning Worldwide Connections**. Newcastle: Cambridge Scholars Publishing, 2015, p. 195.

⁵¹ Além das citadas e dentre outras, há, também, críticas como as de Martha Craven Nussbaum, que aponta a ausência de uma lista de capacidades (Cf. Capabilities as fundamental entitlements: Sen and social justice. **Feminist Economics**. v. 9, n.º 2-3, p. 33-59, 2003. Disponível em:

registros são relevantes porque as críticas colocam em cheque a própria aplicabilidade prática da ideia de desenvolvimento como um processo de expansão de liberdades, o que, se for verdadeiro, inviabiliza o objetivo principal deste trabalho.

Para Hartley Dean, por exemplo, o conceito de capacidades formulado por Amartya Sen se fundamenta na noção das coisas para ser e fazer que o indivíduo valoriza e tem uma boa razão para valorizar. Porém o fato de não ser possível identificar quem determina o que é uma boa razão, ou o que a constitui, revelaria uma “aporia no coração do conceito”⁵². A este respeito, não se vislumbra que a subjetividade relativa às aspirações do agente tenha força suficiente para mortificar a teoria, como sugere o autor, especialmente porque, como afirma o próprio Amartya Sen, em muitas situações, esse juízo não é tão difícil quanto possa parecer, sendo seguro presumir, por exemplo, que as pessoas escolheriam evitar as epidemias, as pestilências, a escassez de alimentos ou a fome crônica⁵³.

Já para Denis O’Hearn, existem elementos profundamente preocupantes nas presunções de Amartya Sen sobre a natureza das pessoas. Além disso, a ausência de indicação de uma receita viável à consecução dos objetivos declarados na obra *Desenvolvimento como liberdade* torna a teoria não só equivocada como um tanto perigosa⁵⁴. Ainda segundo o autor, “the apparently progressive and humane aspects of Sen’s thesis are outweighed, fatally I believe, by several problems: individualism, microeconomic foundations to the exclusion of macroeconomics, localism, and lack of historical understanding”⁵⁵.

<<https://philpapers.org/archive/NUSCAF.pdf>>. Acesso em: 04 fev. 2018); de Ronald Dworkin, que questiona as ambiguidades da teoria de Amartya Sen (Cf. **Sovereign virtue: the theory and practice of equality**. Cambridge: Harvard University Press, 2000, p. 299-303); e de Thomas W. Pogge, que defende os bens primários rawlsianos em detrimento da teoria das capacidades (Cf. Can the capability approach be justified? **Philosophical Topics**, v. 30, n.º 2, p. 167-228, 2002).

⁵² DEAN, Hartley. Critiquing capabilities: the distractions of a beguiling concept. **Critical social policy**, v. 29, n. 2, maio, 2009, p. 267. Disponível em: <[http://eprints.lse.ac.uk/24376/1/Critiquing_capabilities_\(LSERO_version\).pdf](http://eprints.lse.ac.uk/24376/1/Critiquing_capabilities_(LSERO_version).pdf)>. Acesso em: 26 jan. 2018.

⁵³ SEN, Amartya. **Inequality Reexamined**. Nova Iorque: Russell Sage Foundation, 1992, p. 66.

⁵⁴ O’HEARN, Denis. Amartya Sen’s Development as Freedom: Ten Years Later. **Policy & Practice: Education for Sustainable Development**, v. 8, primavera, 2009, p. 9. Disponível em: <<https://www.developmenteducationreview.com/sites/default/files/article-pdfs/o%27hearn%20focus%201.pdf>>. Acesso em 29 jan. 2018.

⁵⁵ O’HEARN, Denis. Amartya Sen’s Development as Freedom: Ten Years Later. **Policy & Practice: Education for Sustainable Development**, v. 8, primavera, 2009, p. 11. Disponível em: <<https://www.developmenteducationreview.com/sites/default/files/article-pdfs/o%27hearn%20focus%201.pdf>>. Acesso em 29 jan. 2018. Tradução livre: “Os aspectos aparentemente progressistas e humanos da tese de Sen são subjugados, acredito que fatalmente, por vários

Numa interpretação que parece desacertada, Denis O’Hearn condiciona a aplicação da teoria de desenvolvimento de Amartya Sen à existência de uma ética comportamental que não encontraria respaldo teórico em sua obra, além de sustentar, como se algo mais pudesse ou devesse ser exigido, que um argumento fundamentado, como o elaborado por Sen, simplesmente não é suficiente:

Essentially, then, Sen proposes that development is driven by capitalism laced with good values: transparency, where folks can be trusted to do what they say they will do, decent behavioral ethics, etc. Yet he provides no theory of where such ethics originate, apart from the apparent righteousness of arguments like his own about the superiority of being good and trustworthy. In capitalism, as we have been shown time and again, reasoned argument is simply not enough.⁵⁶

Além do mais, o autor também defende que, considerando que o objeto da proposta de Amartya Sen é justamente o desenvolvimento das regiões do mundo menos abastadas financeiramente, a ausência de uma “teoria do capitalismo global”, em sua obra, chega a ser surpreendente. Segundo Denis O’Hearn, a aplicabilidade da teoria de Sen fica prejudicada pelo fato de que ele ignora problemas que seriam determinantes num contexto global, pois os países mais pobres, muitas vezes, são acometidos por circunstâncias de comércio desigual impostas pelos países mais ricos ou pelos organismos internacionais⁵⁷.

Esta também é a crítica formulada por Vicente Navarro, que, apesar de reconhecer que a teoria de Amartya Sen representa uma ruptura importante no que tange ao método neoliberal dominante reproduzido pela maioria das agências nacionais e internacionais de desenvolvimento, a ausência de análise das relações de poder no âmbito das políticas internacionais faz com que a teoria de Sen seja insuficiente para explicar de maneira adequada as interações entre desenvolvimento e liberdade⁵⁸.

problemas: individualismo, fundamentos microeconômicos para exclusão da macroeconomia, localismo e falta de compreensão histórica”.

⁵⁶ O’HEARN, Denis. Amartya Sen’s Development as Freedom: Ten Years Later. *Policy & Practice: Education for Sustainable Development*. v. 8, primavera, 2009, p. 12. Disponível em: <<https://www.developmenteducationreview.com/sites/default/files/article-pdfs/o%27hearn%20focus%201.pdf>>. Acesso em: 29 jan. 2018.

⁵⁷ O’HEARN, Denis. Amartya Sen’s Development as Freedom: Ten Years Later. **Policy & Practice: Education for Sustainable Development**. v. 8, primavera, 2009, p. 12. Disponível em: <<https://www.developmenteducationreview.com/sites/default/files/article-pdfs/o%27hearn%20focus%201.pdf>>. Acesso em: 29 jan. 2018.

⁵⁸ NAVARRO, Vicente. Development and quality of life: a critique of Amartya Sen’s Development as freedom. **International Journal of Health Services**. v. 30, n.º 4, p. 661-674, 2000. Disponível em:

Outro elemento que, de acordo com Denis O’Hearn, foi desconsiderado no método de abordagem individualista de Amartya Sen, diz respeito à perspectiva social do desenvolvimento das habilidades e capacidades que, também, contribui diretamente para a constituição da liberdade:

Freedom, he says, is a principle determinant of individual initiative and social effectiveness; it is good primarily because it enhances the ability of individuals to help themselves, a property that Sen describes as the ‘agency aspect’ of the individual. Thus, his definition of poverty is individual: it is the deprivation of basic capabilities, always defined as individual capabilities. Having stated the prerequisites of freedom and capability in individual terms, Sen never attempts to derive the social origins of ethics, or their historical or cultural specificity, or the ways in which some kinds of capability may be socially organized rather than just a sum of individual capacities. Social capabilities are derived from individual ones and, although Sen recognizes a need for social institutions, it is only to buttress individual freedoms that may be suppressed by imperfections of capitalism that arise from wrong-headed approaches to development.⁵⁹

No mesmo sentido é a crítica formulada por Vamsicharan Vakulabharanam e Sripad Motiram, que questionam se Amartya Sen não estaria sendo demasiadamente otimista ao apostar que, mesmo num contexto capitalista marcado pela distribuição assimétrica de poder entre as classes, seria exequível moldar o Estado através da ação pública em qualquer formato desejado, como se ele fosse “infinitamente maleável”:

He has what might be loosely called a “developmentalist” notion of the state. In simplified terms, in his view, the capitalist state is neither congenitally good nor evil and could be shaped by public action in any direction. The state has an important role in providing infrastructure, health, and education, and also in providing public goods (such as roads or a clean environment) that are shared by the entire society and cannot be provided efficiently by markets. Sen

<<http://journals.sagepub.com/doi/abs/10.2190/10XK-UYUC-E9P1-CLFX?journalCode=joha>>. Acesso em: 29 jan. 2018.

⁵⁹ O’HEARN, Denis. Amartya Sen’s Development as Freedom: Ten Years Later. **Policy & Practice: Education for Sustainable Development**. v. 8, primavera, 2009, p. 10. Disponível em: <<https://www.developmenteducationreview.com/sites/default/files/article-pdfs/o%27hearn%20focus%201.pdf>>. Acesso em 29 jan. 2018. Tradução livre: “A liberdade, diz ele, é um princípio determinante da iniciativa individual e da eficácia social; é bom principalmente porque aumenta a capacidade de os indivíduos ajudarem a si próprios, uma propriedade que Sen descreve como o “aspecto de agência” do indivíduo. Assim, sua definição de pobreza é individual: é a privação de capacidades básicas, sempre definidas como capacidades individuais. Tendo declarado os pré-requisitos de liberdade e capacidade em termos individuais, Sen nunca tenta derivar as origens sociais da ética, ou sua especificidade histórica ou cultural, ou as maneiras pelas quais alguns tipos de capacidade podem ser organizados socialmente e não são apenas uma soma de capacidades individuais. As capacidades sociais são derivadas das individuais e, embora Sen reconheça a necessidade de instituições sociais, é apenas para reforçar as liberdades individuais que podem ser suprimidas pelas imperfeições do capitalismo que decorrem de abordagens erradas para o desenvolvimento”.

seems to have an understanding of a state that is infinitely malleable through public action. But in a capitalist context, wherein there is an asymmetric distribution of power among different classes, how does the state escape class dominance as long as classes exist? Moreover, we have seen the resurgence of neo-liberalism and the concomitant demolition of welfare states in Europe and other parts of the world. The welfare state is the epitome of Sen's own theories of social welfare. In that sense, we wonder if Sen is not too optimistic about the flexibility and durability of the capitalist welfare state.⁶⁰

Uma suposta incompatibilidade com as características do sistema capitalista, também está na base das críticas elaboradas por Hartley Dean e Valter Lúcio de Oliveira. O primeiro autor argumenta fundamentalmente que a teoria de Amartya Sen é silente quanto ao capitalismo em geral e, em razão disso, não é e não pretende ser considerada uma teoria de mudança social. Para ele, tendo em vista que Amartya Sen reconhece que a fome e a pobreza são decorrentes da ação humana, e não de falhas naturais, seria imprescindível levar em conta os impedimentos sistêmicos da liberdade humana associados ao modo de produção capitalista⁶¹.

Hartley Dean arremata afirmando que o discurso de capacidades formulado por Amartya Sen seria adequado em um contexto de consensualidade, “but a politics of need should be about struggle, not consensus: the struggle for the recognition of unspoken needs; the struggle for more direct forms of political participation; the struggle against exploitation and the systemic injustices of capitalism”⁶².

⁶⁰ VAKULABHARANAM, Vamsicharan; MOTIRAM, Sripad. Progressive, but Problematic: An Appreciation and Critique of Amartya Sen. **Ghadar**. v. 4, n. 1, maio, 2000. Disponível em: <<http://www.proxxa.org/resources/ghadar/v4n1/sen.htm>>. Acesso em: 28 jan. 2018. Tradução livre: “Ele tem o que pode ser vagamente chamado de noção “desenvolvimentista” do Estado. Em termos simplificados, em sua opinião, o estado capitalista não é congenitamente nem bem, nem mal, e pode ser moldado por ação pública em qualquer direção. O estado tem um papel importante no fornecimento de infraestrutura, saúde e educação e também no fornecimento de bens públicos (como estradas ou um ambiente limpo) que são compartilhados por toda a sociedade e que não podem ser fornecidos de forma eficiente pelos mercados. Sen parece ter uma compreensão de um estado que é infinitamente maleável através da ação pública. Mas em um contexto capitalista, onde existe uma distribuição assimétrica de poder entre diferentes classes, como o Estado escapa ao domínio da classe enquanto existirem classes? Além disso, vimos o ressurgimento do neoliberalismo e a demolição concomitante de estados de bem-estar na Europa e em outras partes do mundo. O estado de bem-estar é o epítome das próprias teorias de bem-estar social de Sen. Nesse sentido, nos perguntamos se Sen não é otimista demais quanto à flexibilidade e durabilidade do estado de bem-estar capitalista”.

⁶¹ DEAN, Hartley. Critiquing capabilities: the distractions of a beguiling concept. **Critical social policy**, v. 29, n. 2, maio, 2009, p. 269. Disponível em: <[http://eprints.lse.ac.uk/24376/1/Critiquing_capabilities_\(LSERO_version\).pdf](http://eprints.lse.ac.uk/24376/1/Critiquing_capabilities_(LSERO_version).pdf)>. Acesso em: 26 jan. 2018.

⁶² DEAN, Hartley. Critiquing capabilities: the distractions of a beguiling concept. **Critical social policy**, v. 29, n. 2, maio, 2009, p. 271. Disponível em: <[http://eprints.lse.ac.uk/24376/1/Critiquing_capabilities_\(LSERO_version\).pdf](http://eprints.lse.ac.uk/24376/1/Critiquing_capabilities_(LSERO_version).pdf)>. Acesso em: 26 jan. 2018. Tradução livre: “mas uma política de necessidade deve ser sobre luta, não sobre consenso: a luta pelo

Já para Valter Lúcio de Oliveira, a teoria de Amartya Sen está lastreada em elementos de argumentação puramente políticos e não haveria razão para acreditar que empresários, diante da possibilidade de auferição de lucros maiores, seriam convencidos por tais argumentos. Neste sentido, é impossível, segundo o autor, falar em restrições às liberdades dos agentes sem levar em consideração, por exemplo, o poder e os interesses das grandes empresas, dos países e dos grupos políticos que têm hegemonia ante os acordos internacionais ou os jogos de interesses que fazem com que países poderosos instituíam ou destituam presidentes, promovam guerras e imponham sanções e bloqueios econômicos e políticos⁶³.

O mesmo autor também destaca que as relações de poder que permeiam as interações sociais deixaram de ser sopesadas na teoria de desenvolvimento através da expansão das liberdades elaborada por Amartya Sen. Conforme Valter Lúcio de Oliveira, isso faz com que Sen incorra “em um pressuposto um tanto quanto ilusório: o de que possa existir uma liberdade real”. Para o autor, a realidade é resultante de um processo constante e permanente de lutas sociais, das quais decorre, no máximo, uma possibilidade relativa de conquista da liberdade, e “a própria pertinência analítica e normativa da noção de liberdade fica sob suspeita quando se passa ao largo destas questões – como pode ser depreendido dos escritos de Sen”⁶⁴.

Em razão disso, o autor conclui que a teoria formulada na aclamada obra *Desenvolvimento como liberdade* tem um sentido apenas filosófico e não traz nada de realmente novo para o tema do desenvolvimento. A primeira afirmação se justificaria pela inviabilidade de se aplicar uma fórmula universal de desenvolvimento em contextos sociais diferentes, o que tornaria a pretensão de Amartya Sen vazia “para os objetivos de uma engenharia social”⁶⁵. A segunda assertiva estaria fundada na ideia de que, tanto na

reconhecimento das necessidades implícitas; a luta por formas mais diretas de participação política; a luta contra a exploração e as injustiças sistêmicas do capitalismo”.

⁶³ OLIVEIRA, Valter Lúcio de. Liberdade e Poder em Amartya Sen: uma Leitura Crítica. **Desenvolvimento em questão**. Ano 5, n. 9, jan./jun. 2007, p. 19. Disponível em: <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/135>>. Acesso em 26 jan. 2018.

⁶⁴ OLIVEIRA, Valter Lúcio de. Liberdade e Poder em Amartya Sen: uma Leitura Crítica. **Desenvolvimento em questão**. Ano 5, n. 9, jan./jun. 2007, p. 12-13. Disponível em: <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/135>>. Acesso em 26 jan. 2018.

⁶⁵ OLIVEIRA, Valter Lúcio de. Liberdade e Poder em Amartya Sen: uma Leitura Crítica. **Desenvolvimento em questão**. Ano 5, n. 9, jan./jun. 2007, p. 13. Disponível em:

obra citada quanto em outros escritos, Sen dedica grande atenção às relações que devem ser estabelecidas entre o Estado e o mercado, porém não oferece nada que vá muito além da lógica de boa governança pautada na ideia de que o Estado deve ser responsabilizado pelo mínimo e nisso ser eficiente, o que há muito já vem sendo recomendado pelos economistas de organizações internacionais como o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Mundial⁶⁶.

O autor mencionado não é o único que acredita que a obra de Amartya Sen pouco ou nada contribuiu para as discussões teóricas acerca do desenvolvimento. Emmanuelle Bénicourt afirma que a proposta de Sen é desprovida de elementos específicos ou originais capazes de representar algum avanço no que diz respeito ao combate à pobreza, bem como que sua doutrina não é válida por razões tão antigas quanto à própria filosofia e, que se houve um consenso em sua aceitação no âmbito científico, isso se deve ao fato de que qualquer um poderia ler o que bem entendesse no seu discurso confuso:

(...) Sen est un économiste tout à fait orthodoxe en ce qui concerne sa vision de l'économie et du rôle des marchés, qu'il ne propose rien de précis (ou d'original) en ce qui concerne la résolution de problèmes tels que la pauvreté, et que sa doctrine éthique multicritères ne tient pas la route, pour des raisons aussi anciennes que la philosophie. S'il recueille le consensus, c'est peut-être parce que chacun peut trouver ce qu'il veut dans son discours confus.⁶⁷

No entanto ainda que não se possa desconsiderar a importância dos efeitos da globalização ou do capitalismo na atualidade, disso não decorre, necessariamente, que a validade de toda teoria social formulada dependa de uma aplicabilidade de maneira universal, especialmente diante das circunstâncias específicas que podem ser verificadas em cada nação ou sociedade. As relações internacionais e o capitalismo, mais

<<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/135>>. Acesso em 26 jan. 2018.

⁶⁶ OLIVEIRA, Valter Lúcio de. Liberdade e Poder em Amartya Sen: uma Leitura Crítica. **Desenvolvimento em questão**. Ano 5, n. 9, jan./jun. 2007, p. 27. Disponível em: <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/135>>. Acesso em 26 jan. 2018.

⁶⁷ BÉNICOURT, Emmanuelle. Contre Amartya Sen, **L'Économie politique**, v. 23, n. 3, 2004, p. 84. Disponível em: <<https://www.cairn.info/revue-l-economie-politique-2004-3-p-72.htm>>. Acesso em: 03 fev. 2018. Tradução livre: “(...) Sen é um economista tão inteiramente ortodoxo no que diz respeito à sua visão da economia e do papel dos mercados que ele não oferece nada específico (ou original) no que diz respeito à solução de problemas como a pobreza, e que a sua doutrina ética multicritérios não é válida por razões que são tão antigas quanto a própria filosofia. Se ele consegue um consenso, talvez seja porque todos possam ler o que bem quiserem dentro de seu discurso confuso”.

especificamente as privações políticas, sociais e econômicas resultantes do modo de produção e de uma eventual opressão exercida por outros países ou pelas agências internacionais, são apenas alguns dos muitos elementos envolvidos nessa análise complexa do desenvolvimento, podendo assumir uma importância maior ou menor, de acordo com cada caso.

Porém isso não parece invalidar o principal argumento de Amartya Sen, segundo o qual a promoção da liberdade é um critério mais adequado do que os indicadores econômicos e financeiros para balizar a atuação estatal voltada para o desenvolvimento. Igualmente não influencia a tese de que a expansão do acesso aos direitos sociais como a educação, por exemplo, contribui diretamente para a capacidade do agente de viver como gostaria, aumentando, por consequência sua liberdade.

Quanto à possibilidade de aplicação da teoria, parece fazer muito sentido a premissa adotada por Amartya Sen, quando diz que é possível “estabelecer encadeamentos empíricos que tornam coerente e convincente o ponto de vista da liberdade como perspectiva norteadora do processo de desenvolvimento”⁶⁸. Além do mais, a subsunção do conceito de desenvolvimento, compreendido como um processo de expansão de liberdades, a um sistema social capitalista é, justamente, um dos objetivos do presente estudo, que se propõe a analisar as implicações sobre a liberdade decorrentes de uma política pública brasileira de concessão de incentivo fiscal na área da educação, sob o enfoque da teoria de desenvolvimento apresentada por Amartya Sen.

Já no que diz respeito ao aspecto inovador da teoria, não se pode concordar com as críticas formuladas pelos autores supracitados. Como já foi mencionado, Amartya Sen foi responsável por uma profunda alteração no modo pelo qual o desenvolvimento pode ser interpretado. Tanto é assim que suas ideias passaram a ser adotadas como diretrizes até mesmo pela Organização das Nações Unidas (ONU)⁶⁹, o que, por si só, já

⁶⁸ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 10.

⁶⁹ Em 2010 foi publicado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (United Nations Development Programme) o relatório intitulado *Human Development Report (20th Anniversary Edition) – The Real Wealth of Nations: Pathways to Human Development* que, de acordo com seus próprios termos, “was anchored in a new vision of development, inspired by the creative passion and vision of Mahbub ul Haq, the lead author of the early HDRs [Human Development Reports], and the groundbreaking work of Amartya Sen. (In: ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Human Development Report 2010** (20th Anniversary Edition) – The Real Wealth of Nations: Pathways to Human Development. Nova Iorque: United Nations Development Programme, p. 2. Disponível em: <http://hdr.undp.org/sites/default/files/reports/270/hdr_2010_en_complete_reprint.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2018).

indica uma ruptura significativa do método majoritariamente utilizado para medir o desenvolvimento até então.

Diante disso parece mais sensata a avaliação de Nicolas Farvaque, que defende que esses debates e controvérsias são importantes para, por meio de um debate informado e construtivo, identificar os limites e as possibilidades da proposta formulada por Amartya Sen, uma vez que “(...) personne ne prétend que l'approche de Sen soit la panacée à tous les problèmes ou même soit en mesure d'être appliquée à une grande gamme de phénomènes économiques et sociaux”⁷⁰.

2.3 A EDUCAÇÃO COMO LIBERDADE INSTRUMENTAL

Outro conceito de suma relevância para a compreensão da teoria de desenvolvimento através da expansão das liberdades, formulada por Amartya Sen, diz respeito às liberdades instrumentais e sua importância para a promoção da liberdade humana de um modo geral.

De acordo com o autor, existem alguns tipos de direitos e oportunidades que não só refletem uma liberdade de relevância intrínseca, como já supramencionado, mas também exercem um papel instrumental para a ampliação de outros tipos de liberdade, numa espécie de inter-relação de complementariedade recíproca:

O papel instrumental da liberdade concerne ao modo como diferentes tipos de direitos, oportunidades e intitamentos⁷¹ contribuem para a expansão da

⁷⁰ FARVAQUE, Nicolas. L'approche alternative d'Amartya Sen: réponse à Emmanuelle Bénicourt. **L'Économie Politique**, v. 27, n. 3, 2005, p. 51. Disponível em: <https://www.cairn.info/article.php?ID_ARTICLE=LECO_027_0038>. Acesso em: 23 fev. 2018. Tradução livre: “(...) ninguém afirma que a abordagem de Sen é a panaceia para todos os problemas ou mesmo pode ser aplicada a uma ampla gama de fenômenos econômicos e sociais”.

⁷¹ O termo adaptado, do original *entitlement*, está sendo empregado por Amartya Sen com um significado muito específico, explicitado claramente em seu livro escrito em coautoria com Jean Drèze: “O *entitlement* de uma pessoa é representado pelo conjunto de pacotes alternativos de bens que podem ser adquiridos mediante o uso dos vários canais legais de aquisição facultados a essa pessoa. Em uma economia de mercado com propriedade privada, o conjunto do *entitlement* de uma pessoa é determinado pelo pacote original de bens que ela possui (denominado “dotação”) e pelos vários pacotes alternativos que ela pode adquirir, começando com cada dotação inicial, por meio de comércio e produção (denominado seu “*entitlement* de troca”). Uma pessoa passa fome quando seu *entitlement* não inclui, no conjunto [que é formado pelos pacotes alternativos de bens que ela pode adquirir], nenhum pacote de bens que contenha

liberdade humana em geral e, assim, para a promoção do desenvolvimento. Não se trata aqui meramente da óbvia inferência de que a expansão de cada tipo de liberdade tem de contribuir para o desenvolvimento, uma vez que ele próprio pode ser visto como um processo de crescimento da liberdade humana em geral. Há muito mais na relação instrumental do que esse encadeamento constitutivo. A eficácia da liberdade como instrumento reside no fato de que diferentes tipos de liberdade apresentam inter-relação entre si, e um tipo de liberdade pode contribuir imensamente para promover liberdades de outros tipos. Portanto, os dois papéis estão ligados por relações empíricas, que associam um tipo de liberdade a outros.⁷²

Essas liberdades instrumentais contribuem diretamente para a liberdade global que as pessoas têm, pois além de, por si só, já aumentarem a possibilidade de os agentes viverem de acordo com aquilo que cada um valoriza, ainda possuem como característica o fato de estimularem o surgimento de outros tipos de liberdade, numa espécie de interação de promoção mútua.

Apesar de ressaltar que não é, de modo algum, uma lista completa, Amartya Sen identifica cinco tipos de liberdade que, particularmente, merecem ênfase na perspectiva instrumental: as liberdades políticas; as facilidades econômicas; as oportunidades sociais; as garantias de transparência, e a segurança protetora⁷³.

Cada uma delas dispõe de um atributo potencializador das demais espécies de liberdade, além de serem, elas próprias, um importante elemento de combate às privações que impedem a atuação livre do agente; mas dentre esses tipos de liberdade instrumental elencados, destaca-se, tendo em conta o tema e os objetivos deste trabalho, aquele classificado como “oportunidades sociais”. De acordo com o autor, as “oportunidades sociais são as disposições que a sociedade estabelece nas áreas de educação, saúde, etc., as quais influenciam a liberdade substantiva de o indivíduo viver melhor”⁷⁴.

Apesar de impactar na própria qualidade da vida privada dos indivíduos, refletindo, assim, em sua liberdade substantiva, a importância instrumental das oportunidades sociais diz respeito ao fato de que elas propiciam também uma participação

uma quantidade adequada de alimento. (*In*: DRÈZE, Jean; SEN, Amartya. **Hunger and public action**. Oxford: Clarendon Press, 1989, p. 20).

⁷² SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 56-57.

⁷³ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 58.

⁷⁴ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 59.

mais efetiva nas atividades econômicas e políticas da sociedade. Exemplificativamente, Amartya Sen cita como o analfabetismo ou a incapacidade de ler jornais ou de comunicar-se por escrito com outros indivíduos envolvidos em atividades políticas pode ser uma barreira formidável à efetiva participação política e social do agente, notadamente diante das exigências sempre crescentes, impostas pelo comércio globalizado⁷⁵.

Ficam claras, portanto, as inter-relações de complementariedade mútua das liberdades instrumentais. O crescimento econômico contribui não somente para elevar as rendas privadas, como também para possibilitar ao Estado o financiamento das políticas públicas voltadas à expansão dos serviços sociais. A criação de oportunidades sociais por meio de serviços como a educação pública, a saúde e o desenvolvimento de uma imprensa livre e ativa, por exemplo, contribuem, por sua vez, não somente para aumentar a qualidade de vida dos agentes no âmbito privado, como também para o desenvolvimento econômico e para a redução das taxas de mortalidade. A redução das taxas de mortalidade, em seu turno, pode ajudar a reduzir as taxas de natalidade reforçando a influência da educação básica, especialmente no que tange à alfabetização e escolaridade das mulheres, sobre o comportamento das taxas de fecundidade. E assim por diante⁷⁶.

Das oportunidades sociais citadas, uma que desempenha um papel fundamental no que tange ao processo de desenvolvimento através da expansão das liberdades instrumentais é a educação. É por meio do acesso a ela que os indivíduos podem remover algumas das principais barreiras que limitam o exercício da liberdade, livrando-se da destituição social e da alienação política. Considerando que a educação se trata de uma oportunidade social, uma vez que se atinja um nível adequado de escolarização formal, este fator tende a impulsionar a ascensão social do agente e propiciar o acesso a outros tipos de liberdades instrumentais, como a participação política e as facilidades econômicas, por exemplo, promovendo, assim, a liberdade e o desenvolvimento, inclusive econômico.

O exemplo utilizado por Amartya Sen para validar a tese de intensificação do desenvolvimento econômico por meio da promoção das oportunidades sociais é o que ocorreu com o Japão e com outros países do sudeste asiático. O autor lembra que o Japão

⁷⁵ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 59-60.

⁷⁶ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 61.

já apresentava taxas de alfabetização mais elevadas do que as dos países europeus, mesmo em meados do século XIX, período em que a industrialização já havia ocorrido há décadas na Europa, embora ainda não houvesse ocorrido no país asiático. Com base nisso, o autor afirma que o “desenvolvimento econômico do Japão foi claramente muito favorecido pelo desenvolvimento dos recursos humanos relacionados com as oportunidades sociais que foram geradas”, bem como “o chamado milagre do Leste Asiático, envolvendo outros países dessa região, baseou-se, em grande medida, em relações causais semelhantes”⁷⁷.

O êxito alcançado pelas economias do Leste Asiático, principalmente pelo Japão, é importante para desmentir a teoria, segundo a qual, o processo de expansão da educação, da saúde e de outras condições da vida humana está condicionado a um desenvolvimento econômico antecedente e, por isso, são exclusividades dos países mais ricos. Amartya Sen destaca que esse preconceito tácito, tão dominante em muitos círculos políticos, foi totalmente solapado pelo episódio ocorrido no Leste Asiático. De acordo com o autor, essas economias buscaram, em muitos casos, antes mesmo de superar o problema da pobreza generalizada, a expansão em massa da educação e, mais tarde, da saúde, e a prioridade dada ao desenvolvimento dos recursos humanos foi determinante para o desenvolvimento econômico, posteriormente atingido⁷⁸.

⁷⁷ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 61-62.

⁷⁸ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 62.

3 INCENTIVOS FISCAIS E DIREITOS DE LIBERDADE

Feitas essas considerações preliminares a respeito da liberdade, imperioso se faz, para o atingimento dos objetivos estabelecidos para este trabalho, analisar-se as relações entre a tributação (de um modo geral) e os incentivos fiscais (especificamente) e os direitos de liberdade.

Para isso é preciso que antes se discorra brevemente sobre o modo pelo qual o Estado, através de ações positivas, interfere na vida dos cidadãos, tanto no âmbito social quanto no âmbito econômico.

Um dos meios pelos quais se dá essa intervenção é através da utilização do Direito Tributário. Nas palavras de Luís Eduardo Schoueri, “dentre os instrumentos de que se vale o Estado para a atuação sobre a ordem econômica e social, modificando-a segundo os desígnios constitucionais, surgem as normas tributárias”⁷⁹. E no Brasil, a intervenção do Estado sobre o domínio econômico através desse expediente é muito recorrente. Diante disso o estudo das consequências das políticas tributárias é de extrema importância, porquanto a ação estatal pode impactar, inclusive, a esfera de liberdade individual dos membros da sociedade. Tanto nas hipóteses de tributação com fins precipuamente arrecadatórios quanto na tributação extrafiscal e na concessão de incentivos tributários, a liberdade, direito fundamental previsto no art. 5º, *caput* da Constituição Federal de 1988, estará sujeita à restrição ou mitigação, em maior ou menor medida.

Diante disso é preciso compreender as relações entre as normas tributárias e a liberdade, de modo a possibilitar a aferição, com base no ordenamento constitucional vigente, da legitimidade da atuação estatal através da utilização das normas tributárias.

3.1 INTERVENÇÃO ESTATAL POR MEIO DO TRIBUTO

⁷⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 3.

Com a superação do Estado Liberal, em que se esperava da máquina pública tão somente a proteção ou a garantia dos direitos fundamentais, e o conseqüente advento do Estado Social, no qual a expectativa da sociedade é de que o Poder Público efetivamente atue no sentido de materializar os direitos fundamentais, por meio de prestações positivas, o papel do Estado, notadamente do Poder Executivo, ganhou novos e substanciais contornos⁸⁰.

Edvaldo Brito identifica duas mudanças de natureza política com grandes reflexos na Economia e no Direito no que diz respeito à forma de atuação do Estado. A primeira foi a substituição do Estado Liberal pelo Estado Social. A segunda foi a substituição do Estado inerte ou abstencionista pelo Estado ativista ou intervencionista⁸¹. Sob o ponto de vista jurídico, o autor defende a existência de uma “Administração Pública da economia ou Administração econômica mergulhada, profundamente, nos mais diversos setores da vida social”, cujo objetivo seria “satisfazer um número sempre crescente de necessidades coletivas por meio de atividades que se reconduzem a todas as funções do Estado contemporâneo”⁸².

Sob o prisma econômico, os autores Paulo Roberto Arvate e Ciro Biderman ensinam que existem dois tipos de posições identificáveis no que diz respeito ao papel desempenhado pelo Estado junto à economia. De um lado estão os liberais, representando, principalmente, as escolas de Chicago e da Virgínia, de acordo com os quais a intervenção do Estado pode causar grandes dificuldades ao funcionamento da economia dos mercados. Do outro lado estão os defensores da atuação estatal, sustentando, principalmente, que os mercados não têm a capacidade de distribuir os ativos de acordo com aquilo que pode ser considerado socialmente justo, ou, ainda, que um mercado livre e competitivo seria apenas uma construção teórica cuja realização seria impossível na prática⁸³.

Ainda que, atualmente, não se conteste a necessidade de ingerência, em

⁸⁰ FORSTHOFF, Ernst. Problemas Constitucionales del Estado Social. *In: El Estado Social*. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1986, p. 49.

⁸¹ BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do Estado no domínio econômico**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 29.

⁸² BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do Estado no domínio econômico**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 26.

⁸³ ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. Vantagens e desvantagens da intervenção do governo na economia. *In: MENDES, Marcos (Org.). Gasto público eficiente: propostas para o desenvolvimento do Brasil*. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006, p. 46.

alguma medida, do Estado na economia, especialmente em razão da nova forma estatal vigente, que pressupõe a participação ativa do Estado na materialização dos direitos fundamentais, os autores prosseguem para salientar os efeitos colaterais que essa intervenção possa causar. Segundo eles, o primeiro problema reside justamente na dificuldade de prever os resultados de políticas públicas de caráter redistributivo:

Ocorre que algumas intervenções em prol da redistribuição da renda podem gerar efeitos colaterais sobre a economia que redundam em maior concentração da renda, não sendo simples quantificar o efeito final. Uma expansão do gasto público para, por exemplo, financiar o pagamento de uma renda mínima a todas as famílias pobres do país pode vir a gerar um déficit público elevado. Se esse déficit for financiado por uma elevada inflação (que penaliza mais fortemente as famílias pobres) é possível que ele reverta o impacto da renda mínima sobre a distribuição da renda.⁸⁴

Dessa forma, o argumento de que a intervenção se justificaria em razão da incapacidade do mercado de distribuir renda de acordo com os ideais de justiça social não seria decisivo, posto que o Estado pudesse ser igualmente incapaz de realizar tal desiderato.

Além disso, os autores ressaltam, ainda, como potenciais efeitos colaterais na intervenção do Estado sobre a economia, as próprias falhas de governo, dentre as quais os economistas elencam a oligopolização de setores privados protegidos por tarifas de importação; a ineficiência e captura de empresas estatais; a captura da máquina pública pelo interesse dos políticos e burocratas que a gerem; a ineficiência e inflexibilidade gerencial; problemas de monitoramento (principal-agente)⁸⁵ e de seleção adversa⁸⁶; o acúmulo de dívida pública e, finalmente, o efeito negativo sobre o crescimento econômico

⁸⁴ ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. Vantagens e desvantagens da intervenção do governo na economia. *In*: MENDES, Marcos (Org.). **Gasto público eficiente: propostas para o desenvolvimento do Brasil**. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006, p. 51.

⁸⁵ Marcos Fernandes Gonçalves da Silva conceitua esta falha de governo como a dificuldade de monitoramento e fiscalização da ação estatal. De acordo com ele, “na medida em que a eficiência da administração pública depende do comportamento, nem sempre controlado e supervisionado, de agentes (burocratas), o principal (a sociedade, representada pelo governo) vê-se à mercê da perda de controle sobre a máquina estatal”. (*In*: Corrupção e produção de bens públicos. *In*: BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil**. 10ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004, p. 133).

⁸⁶ A seleção adversa, segundo os autores, é uma falha de governo relacionada à assimetria informacional, ocorrida antes da “assinatura do contrato”, que tem como consequência a seleção equivocada dos participantes do programa. (*In*: ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. Vantagens e desvantagens da intervenção do governo na economia. *In*: MENDES, Marcos (Org.). **Gasto público eficiente: propostas para o desenvolvimento do Brasil**. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006, p. 64-65).

de longo prazo⁸⁷.

Importa salientar, contudo, que tais assertivas se baseiam na total ou parcial incompetência do Poder Estatal ao desenvolver as políticas públicas, o que pode ou não se verificar em cada caso concreto. Além disso, a intervenção estatal através da concessão de um subsídio, por exemplo, pode ser uma ferramenta de política importante não para promover redistribuição de renda, mas sim para induzir ou compelir a iniciativa privada a prover serviços que, dada a sua essencialidade, não devem ser privados daqueles que não possuem condições financeiras para contratá-los, conforme destaca Friedrich August von Hayek: “subsidies are a legitimate tool of policy, not as a means of income redistribution, but only as a means of using the market to provide services which cannot be confined to those who individually pay for them”⁸⁸.

Talvez por isso os eventuais efeitos colaterais da intervenção estatal sobre a economia não impediram a Constituição de traçar para o ordenamento jurídico brasileiro um perfil altamente intervencionista. No que tange ao fundamento constitucional, o legislador constituinte de 1988, agindo em consonância com uma nova realidade que se apresentava, possibilitou a intervenção estatal sobre a economia visando à realização dos objetivos constitucionais. É o que se infere do art. 174, que determina que, “como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”⁸⁹.

Nesse contexto, o tributo exerce papel fundamental. O constituinte originário, em uma demonstração de inconformismo com o cenário socioeconômico que se apresentava, impôs a ação concreta do Estado, permitindo que também os tributos, através da sua função indutora, fossem utilizados como instrumentos para direcionamento

⁸⁷ ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. Vantagens e desvantagens da intervenção do governo na economia. *In*: MENDES, Marcos (Org.). **Gasto público eficiente**: propostas para o desenvolvimento do Brasil. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006, p. 68.

⁸⁸ HAYEK, Friedrich August von. *The constitution of liberty: the definitive edition*. Editado por Ronald Hamowy. Londres: Chicago Press, 2011, p. 381. Tradução livre: “Os subsídios são uma ferramenta legítima de política, não como meio de redistribuição de renda, mas apenas como um meio de usar o mercado para prestar serviços que não podem ser confinados a quem paga individualmente por eles”.

⁸⁹ Dentre outras menções constitucionais implícitas sobre a possibilidade de intervenção do Estado sobre o domínio econômico pode-se citar ainda, exemplificativamente, os art. 3º, que estabelece os objetivos fundamentais da República; 70, parágrafo único, que prevê a necessidade de prestação de contas das entidades privadas que de alguma forma estejam vinculadas a bens públicos; e 74, II, que determina a realização de controle pelo Estado sobre a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

comportamental capaz de alterar essa realidade⁹⁰. Luís Eduardo Schoueri salienta que as normas tributárias indutoras são um instrumento de intervenção no domínio econômico que se prestam “tanto à correção das deficiências do mercado quanto à implementação da Ordem Econômica prescrita na Constituição”⁹¹. Ricardo Lobo Torres, por sua vez, destaca a importância instrumental do tributo como meio para o atingimento dos objetivos estatais ao denominar de “política tributária conjuntural” a capacidade do Direito Tributário de se adaptar às políticas conjunturais econômicas, classificando o tributo como um dos mais importantes instrumentos de intervenção estatal sobre a economia⁹².

Com o produto arrecadado pelas exações fiscais, o Estado pode, além de pagar as despesas decorrentes de seu próprio funcionamento, atuar diretamente para desenvolver políticas públicas voltadas à realização dos objetivos socioeconômicos constitucionalmente traçados. Ou, ainda, com a utilização do caráter extrafiscal do tributo, bem como com a concessão de incentivos tributários, o Poder Público tem a prerrogativa de influenciar os fatores que são objeto de ponderação dos agentes no momento da tomada de decisão, direcionando o seu comportamento e, por consequência, do mercado. Por esse motivo, André Folloni salienta que tanto a boa utilização do dinheiro arrecadado como a potencialidade da tributação de dirigir condutas podem contribuir para promover a vida digna e o desenvolvimento sustentável⁹³.

Portanto não só as exações tributárias podem ser determinantes no direcionamento econômico, mas também as políticas de incentivos fiscais. É no âmbito das políticas fiscais que o Estado se utiliza das normas indutoras para alcançar seus objetivos, “com a concessão de incentivos fiscais setoriais ou regionais, utilizando a menor ou maior incidência de carga tributária como mecanismo redutor de custos e estimulador de atividades econômicas”⁹⁴. Nas palavras de Matheus Carneiro Assunção, será considerado um incentivo fiscal:

⁹⁰ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 36.

⁹¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 355-356.

⁹² TORRES, Ricardo Lobo. **Sistemas constitucionais tributários**. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 636-637.

⁹³ FOLLONI, André. Direitos fundamentais, dignidade e sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? *In*: ÁVILA, Humberto (Org.). **Fundamentos do direito tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012, p. 30.

⁹⁴ CAVALCANTI, Francisco de Queiroz Bezerra. Reflexões sobre o papel do Estado frente à atividade econômica, **Revista Trimestral de Direito Público**, v. 1, n° 20, 1997, p. 73-74.

(...) qualquer instrumento, de caráter tributário ou financeiro, que conceda a particulares vantagens passíveis de expressão em pecúnia, com o objetivo de realizar finalidades constitucionalmente previstas por meio da intervenção estatal por indução. Essas vantagens podem operar subtrações ou exclusões no conteúdo de obrigações tributárias ou mesmo adiar os prazos de adimplemento dessas obrigações. É possível, ainda, que autorizem transferências diretas destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, como acontece nas hipóteses previstas no art. 12, §3º, da Lei nº. 4.320/64 (subvenções).⁹⁵

No mesmo sentido, Martha Toribio Leão destaca que as políticas fiscais que se utilizam de normas tributárias indutoras podem ser implementadas através de uma série de institutos, “tais como as próprias isenções, mas incluindo também reduções de alíquota ou base de cálculo, concessão de créditos tributários, regimes diferenciados, diferimentos, entre outras possibilidades”⁹⁶.

De acordo com os ensinamentos de Eros Roberto Grau, o primeiro incentivo fiscal de que se tem notícia no Brasil foi instituído pelo Decreto n.º 2.543, de 05 de janeiro de 1912, que tinha por objetivo “facilitar e desenvolver a cultura da seringueira, do caucho, da maniçoba e da mangabeira e a colheita e beneficiamento da borracha extrahida dessas arvores”[sic] e previa, como benefícios, o dever do Poder Executivo de “não só a abrir os créditos precisos á execução de taes medidas, mas ainda a fazer as operações de crédito que para isso forem necessárias” [sic]. Desde então, a prática de concessão de incentivos fiscais às empresas da iniciativa privada passou a ser adotada gradualmente ao ponto de chegar a constituir um dos principais instrumentos de intervenção econômica do Estado, na atualidade.

Entretanto ainda que a intervenção estatal sobre a economia, através da utilização dos incentivos fiscais, seja uma importante ferramenta para a viabilização do papel que o Estado deve cumprir no que concerne à materialização dos direitos fundamentais, isso não significa que o Poder Público tenha autorização legal para conceder benefícios tributários com interesses escusos ou de forma arbitrária, pessoal, desidiosa, incondicional ou inconsequente. Isso porque, como pondera Martha Toribio

⁹⁵ ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro, Incentivos fiscais em tempos de crise: impactos econômicos e reflexos financeiros. **Revista da PGFN**, v. 1, 2011, p. 107. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/revista-pgfn/ano-i-numero-i/carneirocorr.pdf>>. Acesso em 09 set. 2017.

⁹⁶ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 56.

Leão, a utilização do Direito Tributário, como instrumento para intervenção no domínio econômico, representa um sério risco no que diz respeito à relativização ou à restrição demasiada dos direitos fundamentais inevitavelmente limitados pela escolha desse mecanismo:

(...) não se pode desconsiderar que a utilização do Direito Tributário como instrumento para intervenção no domínio econômico traz os riscos da relativização, da erosão e até mesmo da restrição demasiada dos direitos fundamentais inevitavelmente limitados pela escolha desse mecanismo. A opção pelo instrumento da tributação precisa necessariamente levar em conta a restrição trazida aos direitos fundamentais de propriedade, de liberdade e de igualdade do contribuinte.⁹⁷

Além disso, as políticas de incentivo tributário, *a priori*, importam em renúncia fiscal e, também sob esta perspectiva, demandam atenção. Como salienta, de maneira extremada, Ricardo Varsano, “estaticamente considerada, a renúncia fiscal é sempre injustificada – se há mérito na tributação, o uso privado dos recursos é sempre uma alternativa inferior; e, se não há, não cabe a renúncia, mas, sim, a extinção do tributo”⁹⁸.

Por esse motivo, visando especialmente a salvaguarda dos recursos públicos, foram criadas diversas restrições ao poder do Estado de desonerar através da concessão de incentivos fiscais, principalmente pelo poder constituinte. Os dispositivos legais da Constituição Federal de 1988 que de alguma forma limitam o poder de desoneração são os artigos 150, §6º; 151, III; 153, §4º, III; 155, §2º, XII, alínea “g”; e 156, §3º, III; além do artigo 88, II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias⁹⁹.

⁹⁷ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 133.

⁹⁸ VARSANO, Ricardo. **A Guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde**. Texto para discussão nº 500, apresentado no Seminário Internacional de Políticas Industriais Descentralizadas, patrocinado pela Cepal e pelo IPEA e realizado em 11 e 12 de novembro de 1996 na cidade de Brasília-DF, p. 8. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/%20PPP/article/viewFile/127/129>>. Acesso em: 09 set. 2017.

⁹⁹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...) § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

Art. 151. É vedado à União:

(...) III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...) VI - propriedade territorial rural;

(...) § 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:

Portanto não há impedimento normativo para a intervenção do Estado sobre a economia através da concessão de incentivos fiscais, desde que eles estejam em consonância com os objetivos constitucionais e tenham sido observados todos os requisitos previstos não só na Constituição Federal, mas em todo o ordenamento jurídico. Acertado parece o posicionamento de Martha Toribio Leão que, ao defender a necessidade de controle, pelo Poder Judiciário, do modo pelo qual os incentivos fiscais são concedidos, sustenta que “ainda que a Constituição de 1988 tenha autorizado a utilização do tributo como instrumento para intervenção na ordem econômica e social, a verdade é que não se trata de um “cheque em branco” para os Poderes Executivo e Legislativo”¹⁰⁰. Na mesma toada leciona Odair Tramontin, que salienta que o fato de a Constituição permitir a concessão de incentivos fiscais às empresas privadas não significa que tenha sido concedida uma “carta branca” para que o administrador público o faça “de forma incondicionada, obscura e sem objetivos claros” ou “de acordo com sua vontade pessoal e de suas conveniências circunstanciais e dos beneficiários das concessões”¹⁰¹.

O desenvolvimento econômico interessa tanto ao setor público quanto ao setor privado, mas isto não quer dizer que possa haver uma prevalência deste sobre aquele. Regina Helena Costa salienta que a outorga de uma isenção, por exemplo, “deve

(...) III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

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

(...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...) § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...) XII - cabe à lei complementar:

(...) g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...) II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

(...) § 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:

(...) III – regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo:

(...) II – não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I.

¹⁰⁰ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 23.

¹⁰¹ TRAMONTIN, Odair. **Incentivos fiscais a empresas privadas & guerra fiscal**: uma análise crítica, baseada em princípios constitucionais, sobre a existência de interesse público nas concessões de incentivos a empresas de fins lucrativos como estratégia de desenvolvimento econômico. Curitiba: Juruá, 2002, p. 73.

ser necessariamente fundada em razões de *interesse público*, sob pena de vulnerar-se o princípio da *isonomia* e, mais especialmente, uma de suas manifestações no campo tributário, qual seja, o princípio da *generalidade da tributação*¹⁰².

Como nem sempre é uma tarefa fácil demonstrar que o ente tributante, a pretexto de atender ao interesse público, agiu movido por intuítos de perseguição ou favoritismo¹⁰³, a verificação da pertinência de um benefício fiscal, muitas vezes, estará atrelada à análise da contrapartida social oferecida pelos beneficiários, de modo a perquirir se a medida encontra ou não respaldo nos objetivos constitucionalmente traçados para o Estado, notadamente, os elencados no art. 3º da CF/88.

A ausência de contrapartida social talvez seja a principal falha à qual as políticas públicas de intervenção sobre o domínio econômico através da concessão de incentivos fiscais estão suscetíveis. Mesmo quando bem-intencionados, isto é, mesmo quando os agentes públicos possuem um objetivo idôneo de oferecer um benefício fiscal para promover o desenvolvimento socioeconômico, existe uma circunstância que pode restringir ou mitigar seu poder de negociação: as guerras fiscais entre os entes da federação. Se um estado ou município exige uma contrapartida social onerosa demais em troca da concessão de um incentivo fiscal de sua competência, basta às empresas privadas interessadas no benefício recorrerem a outro ente federativo. Sob a perspectiva arrecadatória de cada estado ou município, qualquer medida que obtenha êxito em atrair contribuintes para a sua circunscrição tributária é justificável, porquanto haverá no mínimo uma possibilidade de arrecadação que não existiria se as empresas estivessem sujeitas à competência tributária alheia. Em decorrência disso surgem as guerras fiscais, pois os estados e municípios disputam os contribuintes através da concessão de benefícios tributários. Entretanto, muitos são os efeitos negativos dessas disputas, dentre os quais está, por exemplo, a diminuição do poder de barganha do ente concedente do benefício fiscal no que diz respeito à exigência de uma contraprestação social, seja ela qual for.

É por esse e por outros motivos que, ao invés de recorrer reiteradamente aos incentivos fiscais como forma de estimulação da economia, o ideal seria que o Estado fosse capaz de implantar um sistema tributário que, por si só, já estivesse naturalmente

¹⁰² COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 296.

¹⁰³ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 939.

apto a fomentar a atividade econômica. Isso porque, ainda que os incentivos tributários possam ser uma importante ferramenta de gestão governamental, com vistas à persecução de uma maior justiça social, tais medidas não são isentas de efeitos colaterais, que podem ir desde as distorções das finalidades das benesses e da violação da justa repartição da carga fiscal, até o desencadeamento de guerras fiscais entre os entes federativos, conforme supramencionado.

Contudo, tendo em vista que esse nível de aperfeiçoamento do sistema tributário brasileiro parece uma situação a cada dia mais utópica, o recurso aos incentivos fiscais ainda se mostra uma ferramenta importante de fomento da economia. Nessa perspectiva, tem-se que a intervenção do Estado sobre o domínio econômico através de políticas públicas, inclusive de incentivo tributário, destinadas à promoção do desenvolvimento e pautadas nos objetivos constitucionais, é uma alternativa eficiente nos casos em que, diante da exigência de uma atuação estatal positiva, o Poder Público seja chamado a assegurar o exercício dos direitos fundamentais.

Logo existem casos em que a determinação da pertinência da intervenção estatal dependerá da verificação da sua compatibilidade com os preceitos constitucionais vigentes através da análise dos efeitos dessa ingerência. Uma hipótese em que o Estado deve abster-se de desenvolver políticas públicas destinadas à consecução de direitos fundamentais é quando, por exemplo, os potenciais efeitos colaterais provocados por esta intervenção sobre a economia coloquem em risco a própria proteção desses direitos, o que, certamente, extirparia a legitimidade da atuação do Poder Público. É por isso que é tão importante a compreensão dos efeitos provocados pela ação estatal no meio social, especialmente no que tange aos direitos fundamentais. A seguir este assunto será bem mais esclarecido.

3.2 TRIBUTAÇÃO E OS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Uma vez que a intervenção do Estado sobre o domínio econômico deve ser orientada pela promoção dos direitos fundamentais, mostra-se relevante a análise das relações entre esses direitos e as normas tributárias.

Para Ricardo Lobo Torres, “o poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado. O Estado exerce seu poder tributário sob a permanente limitação dos direitos fundamentais e de suas garantias constitucionais”¹⁰⁴. Nesse mesmo sentido, se dá o posicionamento de Yoshiaki Ichihara, para quem os direitos garantidos como fundamentais constituem verdadeiros instrumentos de defesa dos sujeitos passivos das relações tributárias:

Numa dimensão vertical, os cinco direitos garantidos como fundamentais (direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade) perante a tributação aparecem como verdadeiros instrumentos de defesa dos sujeitos passivos da obrigação tributária. Esta mesma diretriz encontra-se, especificamente, em matéria tributária, no art. 150 da CF/88, cujas garantias somadas aos direitos fundamentais (individuais, coletivos e sociais) constituem verdadeiras regras protetoras dos sujeitos passivos da obrigação tributária (contribuintes e responsáveis).¹⁰⁵

Diante disso o autor defende que o respeito aos direitos fundamentais é um elemento essencial e basilar quando a questão tributária é analisada sob a perspectiva dos direitos subjetivos das partes, pois os tributos impactam na segurança jurídica, no respeito à isonomia, na liberdade, na vida e na propriedade¹⁰⁶. Arremata declarando que “a tributação que agride os direitos fundamentais é ilegal, inválida e inconstitucional, visto que tais direitos encontram assento na própria Constituição, com eficácia e aplicabilidade imediata”¹⁰⁷.

Ocorre que, em muitas situações, a linha entre uma tributação legítima e uma que, em virtude da restrição demasiada dos direitos fundamentais, eivou-se de inconstitucionalidade, pode ser tênue. O tributo, por menor que seja, nunca será neutro. Se ele é instituído e cobrado, pelo menos dois direitos fundamentais, os direitos à propriedade e à liberdade, já serão, em maior ou menor intensidade, impactados. Esses efeitos são inevitáveis, pois não há como prestigiar todos os direitos fundamentais de

¹⁰⁴ TORRES, Ricardo Lobo. **Os direitos humanos e a tributação**: imunidade e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 13.

¹⁰⁵ ICHIHARA, Yoshiaki. Tributação e direitos fundamentais: propostas de efetividade. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 325.

¹⁰⁶ ICHIHARA, Yoshiaki. Tributação e direitos fundamentais: propostas de efetividade. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 338.

¹⁰⁷ ICHIHARA, Yoshiaki. Tributação e direitos fundamentais: propostas de efetividade. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 324.

forma absoluta, e isso faz com que eles devam, em algumas situações, ser conciliados ou relativizados¹⁰⁸. O desafio reside justamente na definição do limite dessa relativização, que varia de acordo com cada caso concreto, razão pela qual comumente se recorre ao postulado da proporcionalidade para a solução do imbróglio¹⁰⁹.

A tributação afeta o direito à propriedade privada porque retira dos contribuintes uma parcela do seu patrimônio individual para custear a máquina estatal e as políticas públicas desenvolvidas pelo Poder Público. Luís Eduardo Schoueri salienta que, ao mesmo tempo em que o Estado deve garantir, promover e incentivar a propriedade privada, na qualidade de direito fundamental individual e de princípio da Ordem Econômica, cabe ao ente tributante, através da cobrança dos tributos, realizar a transferência patrimonial forçada da esfera privada para a pública¹¹⁰. Contudo para o autor, “tal transferência jamais poderia ser considerada como ofensiva ao direito de propriedade, tendo em vista que foi o próprio constituinte que a autorizou, como forma de financiar o Estado”¹¹¹.

Não parece, entretanto, que a autorização legal para a imposição tributária seja suficiente para afirmar que as exações fiscais não se contraponham diretamente ao direito à propriedade, especialmente nos casos em que, como no Brasil, a devolução do produto da arrecadação aos contribuintes, na forma de prestação de serviços públicos de qualidade, é deficitário¹¹². José Roberto Vieira, ao justificar a razão pela qual a disciplina da tributação no ordenamento jurídico brasileiro é eminentemente constitucional, salienta

¹⁰⁸ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Tributação e direitos fundamentais. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 161.

¹⁰⁹ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Tributação e direitos fundamentais. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 161.

¹¹⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 91.

¹¹¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 91.

¹¹² O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) desenvolveu o Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade (IRBES), que mede a devolução do produto da arrecadação tributária à população na forma de serviços públicos. Para isso, o índice se utiliza da comparação do Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) com a carga tributária dos países, esta compreendida pela relação entre a arrecadação tributária e o PIB. O resultado da somatória desses dois indicadores, ponderado o IDH em 85% e a carga tributária em 15%, representa o IRBES de cada país. De acordo com esse estudo, que vem sendo realizado anualmente pelo IBPT há seis anos, o Brasil sempre ocupou o último lugar numa lista composta pelos trinta países que possuem a carga tributária mais elevada do mundo. (Cf. FOLLONI, André; YAZBEK, Cristiano Lisboa. Eficiência tributária do Estado e retorno de bem-estar à sociedade. **Revista Opinião Jurídica** (Fortaleza), v. 15, p. 26-39, 2014).

que assim deve ser porque “o tributo invoca aquela tensão entre a competência estatal e dois dos direitos humanos fundamentais, a liberdade e a propriedade, constitucionalmente garantidos”¹¹³.

Já no que tange ao direito à liberdade, o tributo o atinge à medida que a exação, na qualidade de externalidade econômica, influencia o processo de tomada de decisão dos contribuintes. Assim o tributo tem a potencialidade de retirar do âmbito de possibilidade de ação do agente atos que estariam, a priori, à sua disposição, seja porque se tornaram financeiramente inviáveis ou porque se tornaram economicamente pouco atrativos.

As relações entre o tributo e a liberdade, por constituírem o cerne deste trabalho, merecem um aprofundamento maior. O primeiro quesito que deve ser analisado nessa temática diz respeito ao consentimento, ao princípio da representação, que está visceralmente imbricado com o princípio da legalidade¹¹⁴.

De acordo com Victor Uckmar, em geral, atribui-se à Magna Carta, em 1215, a primeira afirmação do princípio de que nenhuma prestação pecuniária poderia ser imposta a não ser por deliberação dos órgãos legislativos. No entanto o autor ressalva que há outros registros anteriores que denotam uma tributação vinculada ao consentimento dos contribuintes¹¹⁵. A necessidade desse consentimento surgiu da rebeldia dos contribuintes em face da tributação praticada pelos entes tributantes. O caso que se tornou mais popular e emblemático foi justamente o que deu origem à Magna Carta:

Foi somente durante o reinado de João-sem-Terra que os barões – sobretudo por causa da onerosidade e das injustiças nas exigências financeiras – rebelaram-se e, com a força das armas, exigiram determinadas concessões, para tutela dos seus direitos. Ao Rei não restou senão aceitar o texto que lhe foi apresentado de forma já definitiva, e foi assim editada a *Magna Charta*.¹¹⁶

¹¹³ VIEIRA, José Roberto. Contexto Constitucional Brasileiro: Princípios Constitucionais Pertinentes, Tripartição de Funções. In: **Medidas Provisórias em Matéria Tributária**: As Catilinares Brasileiras. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 1999, p. 44.

¹¹⁴ TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 114.

¹¹⁵ UCKMAR, Victor. **Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário**. 2.ed. Tradução de Marco Aurélio Greco. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 21.

¹¹⁶ UCKMAR, Victor. **Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário**. 2.ed. Tradução de Marco Aurélio Greco. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 24.

O consentimento à imposição tributária revela uma ideia de autotributação. A liberdade fiscal no Estado de Direito significa, portanto, que “o próprio povo é que se tributa, através de seus representantes”¹¹⁷. A célebre expressão “*no taxation without representation*”, ou seja, “nenhuma taxaçaõ sem representaçaõ”, que ganhou notoriedade ao servir como *slogan* na disputa que culminou na independência das treze colônias e deu origem aos Estados Unidos da América, também transmite essa mesma ideia de necessidade de consentimento da população, como destinatária das normas impositivas tributárias. O povo é senhor e amo de si próprio, no sentido do conceito de liberdade positiva defendido por Isaiah Berlin¹¹⁸.

Esse foi um dos motivos pelos quais houve centralização do poder fiscal. Se a legitimidade para impor tributos era proveniente do próprio povo, que a exercia através dos seus representantes devidamente constituídos, já não havia mais espaço para a cobrança de impostos pela Igreja ou pela nobreza, por exemplo.

Outra ideia que conduziu à centralização do poder fiscal e à publicização do tributo, de acordo com Ricardo Lobo Torres, foi a de contrato social. Os contribuintes firmavam uma espécie de pacto imaginário com o Estado, no qual concordavam em abrir mão de uma parcela mínima de sua liberdade em favor do Estado em troca da segurança e da garantia, pelo Poder Público, dos próprios direitos de liberdade. Sob essa perspectiva, o autor afirma que o imposto adquire uma dimensão de “preço mínimo da liberdade” ou de “prêmio de seguro”¹¹⁹.

A partir dessas duas ideias – de autotributação por meio do consentimento e de abdicação deliberada de uma parcela mínima da liberdade através do contrato social – o Estado assume o monopólio do poder fiscal, extinguindo a fiscalidade periférica da Igreja e da nobreza. Contudo isso não representou a outorga de um poder absoluto e ilimitado ao Estado. Ainda conforme explica Ricardo Lobo Torres, se tão somente a representação e o consentimento são capazes de atribuir legitimidade às exações fiscais, o tributo não limita a liberdade, senão que por esta é limitado:

¹¹⁷ TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 114.

¹¹⁸ BERLIN, Isaiah. **Quatro ensaios sobre a liberdade**. Tradução de Wamberto H. Ferreira. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981, p. 142.

¹¹⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 120.

O monopólio do poder fiscal exercido pelo Estado, com a extinção da fiscalidade periférica da Igreja e da nobreza, não é absoluto ou ilimitado. O poder tributário, pela sua extrema contundência e pela aptidão para destruir a liberdade e a propriedade, surge limitadamente no espaço deixado pela autolimitação da liberdade e pelo consentimento no pacto constitucional. Em outras palavras, o tributo não limita a liberdade nem se autolimita, *senão que pela liberdade é limitado*, tendo em vista que apenas a representação e o consentimento lhe legitimam a imposição.¹²⁰

Portanto as relações entre liberdade e tributo no Estado de Direito, segundo o autor, “são de absoluta essencialidade. Não existe tributo sem liberdade, e a liberdade desaparece quando não a garante o tributo. A própria definição de tributo se inicia pela noção de liberdade”¹²¹.

Considerando que o tributo, inegavelmente, impacta no processo de tomada de decisão dos contribuintes¹²², conforme já exposto, bem como que, como norma obrigatória, implica em evidente limitação da liberdade individual¹²³, ainda que seja consentido e permitido pelo próprio indivíduo tributado, parece mais adequada a afirmação de que o tributo, simultânea e paradoxalmente, limita a liberdade e é por ela limitado.

Isso faz com que seja necessário encontrar, em cada caso concreto, um limite, um ponto de equilíbrio entre o impacto causado pela imposição tributária e a necessidade arrecadatória ou diretiva do Estado. Se a carga tributária for tão baixa, que chegue a ponto de ser economicamente neutra, isto é, de não exercer qualquer influência ou indução sobre o comportamento das pessoas, certamente não haverá recursos para a manutenção do Estado, e a anarquia estará estabelecida. Se, em sentido oposto, a carga fiscal for tão pesada que, para suportá-la, os contribuintes tenham pouca ou nenhuma possibilidade decisória, estar-se-á diante de um Estado arbitrário e confiscatório. Em ambos os casos, o direito à liberdade não estaria sendo minimamente contemplado.

¹²⁰ TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 127.

¹²¹ TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 109.

¹²² Cf. Martha Toribio LEÃO: “A função alocativa ou indutora estaria ligada à noção de que a própria incidência do tributo não é neutra sobre a economia. O reflexo disso é a indução de comportamentos; afinal, a tributação vincula-se a comportamentos humanos e a incidência tributária passa a ser um fator a ser considerado na própria decisão do agente econômico”. In: **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 21.

¹²³ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 50.

Em suma, o que se pretende defender é que, considerando que a liberdade plena é irrealizável, o que deve ser admitido num Estado Democrático de Direito é que a mitigação da liberdade através dos tributos se limite ao mínimo indispensável à manutenção do Estado e à concretização das garantias individuais e coletivas, nelas incluída a própria liberdade.

O que não se pode admitir, contudo, é a relativização injustificada da liberdade e dos direitos fundamentais. Hugo de Brito Machado Segundo e Raquel Cavalcanti Machado sustentam que nem mesmo o princípio do interesse público ou da supremacia do interesse público sobre o particular pode ser invocado como justificativa para relativizar os direitos fundamentais em matéria tributária. Segundo os autores, isso seria uma distorção em face do reconhecimento da normatividade, da natureza e da aplicabilidade dos princípios¹²⁴. Primeiro, porque não se poderia cogitar de ponderar normas que consagram direitos fundamentais com outra espécie de normas que não fazem o mesmo, pois, nem o interesse público, nem a supremacia do interesse público sobre o particular são direitos fundamentais. Também não procede o argumento de que o interesse público poderia servir de fundamento para a relativização dos direitos individuais por ser equiparável aos direitos fundamentais considerados em sua dimensão social, porquanto a preservação dos direitos fundamentais em sua dimensão individual seria igualmente de interesse público, de modo que tal ponderação equivaleria a sopesar algo com seu próprio fundamento:

Poderia alguém argumentar que o interesse público seria equiparável aos direitos fundamentais considerados em sua dimensão social, como, por exemplo, o direito à prestação de serviço de saúde de qualidade. Raciocínio desse tipo, porém, é apenas aparentemente correto. Pois, se é certo que é do interesse público a prestação de serviço de saúde de qualidade, também é certo que preservar direitos fundamentais considerados em sua dimensão individual, como a liberdade individual, é igualmente do interesse público. Sopesar, portanto, um direito fundamental considerado em sua dimensão individual com o interesse público, portanto, seria uma impropriedade, pois equivaleria a sopesar algo com um valor que também lhe serve de fundamento.¹²⁵

¹²⁴ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Tributação e direitos fundamentais. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 172.

¹²⁵ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Tributação e direitos fundamentais. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 172.

Segundo porque, ainda de acordo com os autores, os direitos sociais no Brasil geralmente “deixam de ser implementados mais por má administração das finanças do que propriamente por falta de recursos tributários”, de modo que invocar o interesse público ou a supremacia do interesse público sobre o particular para mitigar direitos individuais “traz para o debate jurídico brasileiro um artificialismo constrangedor”¹²⁶.

É bem verdade que os autores não negam a existência de uma dimensão social ou fraterna dos direitos fundamentais, bem como o fato de que ela deva ser prestigiada e, isso, pode requerer a relativização dos direitos fundamentais vistos em sua primeira dimensão. Também não refutam o fato de que, para efetivar tais direitos, o Estado precisa dispor de recursos financeiros. Porém a crítica feita pelos autores diz respeito à presunção de que para realizar os direitos fundamentais de segunda e terceira geração seria sempre “adequado, necessário e proporcional em sentido estrito” fazer uma relativização dos de primeira, o que, de acordo com eles, é uma falácia, uma vez que uma coisa nem sempre levará à outra e que existem “outras maneiras muito mais eficazes de se promover tais direitos, especialmente diante de uma carga tributária do patamar da brasileira”¹²⁷.

3.3 POLÍTICAS DE INCENTIVO FISCAL E LIBERDADE

Como visto, a tributação é um dos mais recorrentes e importantes instrumentos de intervenção estatal na economia, seja quando usada com fins predominantemente arrecadatórios, seja quando utilizada primordialmente em sua função extrafiscal. E, como também já foi supracitado, não só as exações tributárias podem ser uma ferramenta significativa no direcionamento econômico e comportamental, como também o desenvolvimento de políticas de incentivos fiscais destinadas a atingir os objetivos previamente traçados pelo Estado através das normas tributárias indutoras. A diferença é que enquanto no primeiro caso, a intenção é arrecadar tributos e a indução

¹²⁶ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Tributação e direitos fundamentais. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 174.

¹²⁷ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Tributação e direitos fundamentais. In: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 175.

comportamental é o efeito colateral da arrecadação; no segundo caso, ocorre o inverso, ou seja, o objetivo é influenciar o comportamento, mesmo que seja possível haver arrecadação como efeito colateral da indução.

Martha Toribio Leão destaca que a busca pela neutralidade do tributo, característica das imposições fiscais eminentemente arrecadatórias, não se verifica nos tributos marcados pela extrafiscalidade, uma vez que o propósito, nesses casos, é justamente “agravar o aludido efeito, a fim de que ele represente um estímulo realmente provocador de uma alteração de comportamento”¹²⁸.

Sobre os incentivos fiscais e sua função, leciona Roque Antonio Carrazza:

Os incentivos fiscais estão no campo da extrafiscalidade, que, como ensina Geraldo Ataliba, é o emprego dos instrumentos tributários para fins não-fiscais, mas ordinatórios, isto é, para condicionar comportamentos de virtuais contribuintes, e não, propriamente, para abastecer de dinheiro os cofres públicos. Por meio de incentivos fiscais, a pessoa política tributante estimula os contribuintes a fazerem algo que a ordem jurídica considera conveniente, interessante ou oportuno (por exemplo, instalar indústrias em região carente do País).¹²⁹

Odair Tramontin também conceitua os incentivos fiscais, mas desta feita sob uma perspectiva mais voltada à sua natureza instrumental para o desenvolvimento:

(...) o termo incentivo pode ser compreendido como norma jurídica de direção econômica a serviço do desenvolvimento que interesse ao país ou determinada região ou setor da economia. É uma manifestação de dirigismo estatal através da intervenção do Estado na iniciativa privada para estabelecer os rumos da economia.¹³⁰

Atualmente, não se questiona a legitimidade da utilização das normas tributárias como instrumento de intervenção sobre o domínio econômico para, através da manipulação do comportamento dos contribuintes, realizar os objetivos estatais. Com efeito, o recurso a este expediente é visto não apenas como legítimo, mas sim como um mecanismo importante diante do que atualmente se espera do Estado no que tange à

¹²⁸ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 43.

¹²⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 939.

¹³⁰ TRAMONTIN, Odair. **Incentivos fiscais a empresas privadas & guerra fiscal: uma análise crítica, baseada em princípios constitucionais, sobre a existência de interesse público nas concessões de incentivos a empresas de fins lucrativos como estratégia de desenvolvimento econômico**. Curitiba: Juruá, 2002, p. 111.

concretização dos direitos fundamentais através de uma atuação positiva, como já foi supracitado.

Nesse mesmo sentido, e mais especificamente no que tange ao direito à liberdade, Luís Eduardo Schoueri afirma que a atuação estatal, através das normas tributárias indutoras, com vistas à consecução desse direito fundamental, não se trata de uma exceção, e sim da obediência ao preceito constitucional da atuação positiva do Estado:

Com efeito, se dentre as formas de atuação estatal sobressai a tributação, parece coerente a conclusão de que normas tributárias indutoras, longe de serem uma exceção, surgem em obediência ao preceito constitucional da atuação positiva do Estado visando à ampliação do gozo da liberdade.¹³¹

O autor ressalta, ainda, que o “tributo, enquanto preço da liberdade, assume, no Estado Social Democrático de Direito, nova dimensão: já não mais é ele o ônus para a fruição da liberdade, e sim instrumento para a sua concretização”¹³².

Ainda que a utilização das normas tributárias indutoras seja uma prerrogativa estatal legítima para direcionar o comportamento dos membros da sociedade, não se pode olvidar que essa ferramenta impacta diretamente no próprio direito fundamental à liberdade; isso porque, quando o Estado, através de intervenção no domínio econômico, torna um comportamento desejável mais vantajoso ou um comportamento indesejável menos vantajoso, o contribuinte tem seu âmbito de arbítrio significativamente restringido e, por consequência, sua liberdade individual diminuída. Não é por outro motivo que, no Direito Tributário, as normas indutoras são vistas como um mecanismo de mitigação da liberdade individual¹³³.

¹³¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e Liberdade. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TORRES, Heleno (Coord.). **Princípios de direito financeiro e tributário**: estudos em homenagem ao Prof. Ricardo Lobo Torres. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 462.

¹³² SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e Liberdade. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TORRES, Heleno (Coord.). **Princípios de direito financeiro e tributário**: estudos em homenagem ao Prof. Ricardo Lobo Torres. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 462.

¹³³ Nesse sentido são os posicionamentos de André Folloni (Cf. **Isonomia na tributação extrafiscal**. Revista Direito GV, v. 10, 2014, p. 205), Geraldo Ataliba (Cf. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: RT, 1968, p. 150-151), Luís Eduardo Schoueri (Cf. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 32-33), Humberto Ávila (Cf. **Teoria da igualdade tributária**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 98; **Sistema constitucional tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 138), Roque Antonio Carrazza (Cf. **Curso de direito constitucional tributário**. 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 118), José Souto Maior Borges (Cf. **Introdução ao direito financeiro**. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 46-47) e James Marins e Jefferson

Humberto Ávila adverte que ocorre um tangenciamento dos direitos de liberdade dos cidadãos quando as normas tributárias diretivas exercem influência sobre os comportamentos econômicos, razão pela qual elas devem ser analisadas quanto à sua compatibilidade com os direitos fundamentais, como por exemplo, a liberdade e a propriedade. Também em razão disso, a intensidade dos comandos dessas normas indutoras precisa ser examinada através do “dever de proporcionalidade”¹³⁴.

Este também é o entendimento de José Casalta Nabais¹³⁵ e de José Souto Maior Borges¹³⁶. No mesmo sentido, ainda, o posicionamento de Martha Toribio Leão, para quem o exame de proporcionalidade é uma forma de averiguar se a utilização instrumental da tributação está ou não impondo uma restrição excessiva dos direitos fundamentais à liberdade e à propriedade:

(...) a utilização instrumental da tributação leva ao tangenciamento de direitos de liberdade e de propriedade que devem ser analisados em sua compatibilização com os outros direitos fundamentais relacionados ao caso. A nova finalidade e o novo critério de diferenciação entre os contribuintes existente na norma tributária indutora, portanto, deverá sujeitar-se ao exame da proporcionalidade, para que se verifique se a medida adotada é, de fato, proporcional, havendo uma razoável relação entre o meio e o fim e inexistindo uma restrição excessiva com relação aos direitos fundamentais envolvidos. (...) De fato, todos os aspectos que fazem parte deste exame estão diretamente relacionados com os direitos fundamentais. O objetivo da aplicação do postulado da proporcionalidade é exatamente legitimar uma restrição proporcional dos direitos fundamentais, com o perdão para a redundância.¹³⁷

É verdade que a própria tributação, por si só, já produz efeitos restritivos sobre os direitos de liberdade e de propriedade, além de outros como a dignidade e a igualdade, dependendo do contexto em que cada tributo está inserido. Mas o que difere a maioria dos tributos daqueles utilizados com uma função essencialmente extrafiscal é o fundamento que torna tolerável uma eventual mitigação dos direitos fundamentais. Enquanto nos tributos arrecadatórios, as restrições inerentes à figura tributária são justificadas pela necessidade de repartição dos encargos públicos necessários à

Teodorovicz (Cf. Extrafiscalidade socioambiental. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 90, jan./fev., 2010, p. 76-77).

¹³⁴ ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 138.

¹³⁵ NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998, p. 658.

¹³⁶ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2001, P. 61.

¹³⁷ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, *passim*.

manutenção do Estado, nas normas tributárias indutoras, o critério de legitimação passa a ser uma finalidade pública que não se confunde com a arrecadação de recursos, ainda que possa haver arrecadação como uma consequência natural da utilização do tributo como mecanismo de intervenção¹³⁸.

Portanto denota-se que, mesmo apresentando efeitos colaterais extremamente relevantes, não há impedimento normativo para a utilização das normas tributárias de indução através da concessão de incentivos fiscais, desde que essas políticas públicas sejam executadas de forma proporcional e adequada. Martha Toribio Leão destaca que, apesar de não haver dúvidas quanto à legitimidade da utilização do mecanismo tributário para a promoção de finalidades extrafiscais, é imprescindível que seja constante o controle sobre o modo como isso é realizado e sobre a efetiva promoção dessas finalidades. Em sua obra, a autora realiza uma análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) no que concerne ao controle de legalidade das políticas de concessão de isenção fiscal e conclui que a corte “confunde *poder para instituição* com *poder para instituição de qualquer forma*” e que tem sido ignorado o fato de que a utilização instrumental da tributação envolve restrições aos direitos fundamentais à liberdade, à propriedade e à igualdade, razão pela qual deveriam ser submetidas a um controle rígido por parte do Poder Judiciário¹³⁹.

Para isso, antes de mais nada, deve-se observar que as normas de incentivo fiscal, assim como as próprias leis destinadas à instituição ou à majoração de tributos, estão sujeitas a diversos condicionamentos pelo ordenamento constitucional tributário brasileiro. Para Martha Toribio Leão, considerando que as normas tributárias indutoras caracterizam-se exatamente como normas que servem de mecanismo de intervenção sobre o domínio econômico, visando à concretização da ordem econômica e social, o controle sobre elas deve envolver, além dos limites e princípios próprios do Direito Tributário, aqueles referentes à ordem econômica e social¹⁴⁰.

Sob essa perspectiva, Odair Tramontin defende que a concessão de incentivos à iniciativa privada somente pode ser efetuada “com regras claras, transparentes e que

¹³⁸ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 136-137.

¹³⁹ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 207-209.

¹⁴⁰ LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015, p. 62.

efetivamente resultem em contribuições para toda a sociedade e não apenas para certos segmentos escolhidos com critérios duvidosos”¹⁴¹. Para que isso seja possível, é imprescindível que se faça no momento da concessão de benefícios às empresas privadas, uma análise criteriosa de viabilidade econômica através do exame dos custos e benefícios do empreendimento, de modo a apurar se a despesa realizada efetivamente levará ao retorno esperado¹⁴².

O autor ainda invoca os princípios da moralidade administrativa, da razoabilidade e da economicidade para sustentar que se o incentivo concedido não resultar nas vantagens de interesse público prometidas, deve haver uma responsabilização do agente público executor da concessão, pois estar-se-ia diante de um caso de desvio de finalidade e, por consequência, de uma prática que pode ser interpretada como uma malversação de recursos públicos¹⁴³.

Ainda que se esteja de acordo com a responsabilização dos agentes públicos, nos casos em que reste comprovada a intenção deliberada de beneficiamento de interesses privados em detrimento do bem comum, entende-se que a vinculação dos resultados provocados pela política de incentivo fiscal na sociedade possa servir tão somente para legitimar ou deslegitimar a própria medida de concessão do benefício, mas não para responsabilizar o agente público elaborador da política. Isso porque o sistema social é um sistema complexo e, como tal, existe uma infinidade de características e comportamentos que podem emergir, não sendo possível determinar previamente, com clareza e precisão, quais, dentre todos os possíveis, irão prevalecer¹⁴⁴. Em razão disso, é comum que

¹⁴¹ TRAMONTIN, Odair. **Incentivos fiscais a empresas privadas & guerra fiscal**: uma análise crítica, baseada em princípios constitucionais, sobre a existência de interesse público nas concessões de incentivos a empresas de fins lucrativos como estratégia de desenvolvimento econômico. Curitiba: Juruá, 2002, p. 73.

¹⁴² TRAMONTIN, Odair. **Incentivos fiscais a empresas privadas & guerra fiscal**: uma análise crítica, baseada em princípios constitucionais, sobre a existência de interesse público nas concessões de incentivos a empresas de fins lucrativos como estratégia de desenvolvimento econômico. Curitiba: Juruá, 2002, p. 96.

¹⁴³ TRAMONTIN, Odair. **Incentivos fiscais a empresas privadas & guerra fiscal**: uma análise crítica, baseada em princípios constitucionais, sobre a existência de interesse público nas concessões de incentivos a empresas de fins lucrativos como estratégia de desenvolvimento econômico. Curitiba: Juruá, 2002, p. 98.

¹⁴⁴ Nesse sentido: “As qualidades emergentes manifestam-se em níveis distinto, macro, diferente do nível das partes que, ao interagirem, permitem sua emergência. Estudar as partes e o seu funcionamento não torna possível, por si só, a compreensão do fenômeno emergente. Antes da emergência se manifestar, sua previsão absoluta é impossível; depois de sua manifestação, não é possível deduzir seu funcionamento como uma derivação do funcionamento das partes. O paralelo com as noções de complexidade e de contingência nas Ciências Sociais é claro: se as emergências são novidades imprevisíveis, os padrões que emergem na complexidade social são sempre uns dentre muitos que se poderiam manifestar, sendo impossível prever, de uma ação, qual será exatamente seu efeito”. (In: FOLLONI, André. **Introdução à Teoria da Complexidade**. Curitiba, Juruá, 2016, p. 53-54).

comportamentos cujo resultado possa parecer previsível tenham efeito nulo ou o efeito inverso, de modo que mesmo que uma política pública de incentivos fiscais seja pautada exclusivamente nos objetivos constitucionais e precedida de uma projeção técnica, adequada no que tange aos seus efeitos socioeconômicos, ainda assim, ela pode não atingir os resultados esperados.

Isso, todavia, não impede que, uma vez constatada a inefetividade da política pública de concessão de incentivos tributários pela ausência de contrapartida socioeconômica, seja ela declarada ilegal. Portanto padeceria de legitimidade, por exemplo, uma isenção tributária que apenas transferiu de setor ou de fato gerador a carga tributária anteriormente existente. Isso, na verdade, seria apenas uma isenção aparente, pois não haveria renúncia fiscal pelo Estado e seria pouco provável que tal medida pudesse gerar alguma forma de desenvolvimento socioeconômico coletivo, o que extirparia a razão de ser da política fiscal. Além disso, ainda que não se trate de tarefa fácil, muitas vezes será preciso mensurar os efeitos do incentivo concedido, como já supramencionado, uma vez que de nada vale a concessão de um estímulo fiscal para que determinada empresa se instale no território de um estado, por exemplo, se a atividade desenvolvida por ela não for capaz de gerar desenvolvimento. De nada vale o Estado renunciar a uma receita fiscal se a empresa beneficiada não for capaz de gerar um retorno financeiro ou social para o próprio Estado ou sua população.

Desse modo será legítima a política fiscal que, além de cumprir os requisitos legais formais, possuir um objetivo idôneo, fixado na sua lei de criação, e conseguir alcançá-lo, após a sua implementação, gerando, efetivamente, o desenvolvimento econômico ou social que dela se espera. Sobre o tema, Roque Antonio Carrazza sustenta acertadamente que haverá desvio de poder, por parte do Legislativo, quando restar caracterizado “o desencontro entre o conteúdo da lei e aquele que seria o adequado à consecução dos fins traçados pela Constituição”. E complementa aduzindo que “a validade da lei também depende da observância da finalidade apontada na norma constitucional, que lhe dá respaldo”¹⁴⁵.

Vale lembrar, por fim, que apesar do Direito Tributário ser um dos meios pelos quais é possível ao Estado promover as finalidades públicas, não é o único. Assim,

¹⁴⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 28ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 368-369.

como bem adverte José Souto Maior Borges, as normas tributárias indutoras somente serão juridicamente inobjetaíveis quando, ao deixarem de exercer a função de instrumento de justiça tributária, converterem-se em instrumento de política social e econômica, exercida não em favor das classes sociais dirigentes, mas a serviço do bem comum¹⁴⁶.

¹⁴⁶ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 62.

4 INCENTIVOS FISCAIS COMO INSTRUMENTOS DE AMPLIAÇÃO DE LIBERDADE

Nos capítulos anteriores deste trabalho, foi explicado como os incentivos fiscais impactam restritivamente a liberdade ao direcionar o comportamento do contribuinte, de modo a influenciar, restringir ou limitar suas possibilidades de tomada de decisão¹⁴⁷.

Neste capítulo, contudo, o estudo voltar-se-á a um efeito que, apesar de inverso, decorre igualmente da concessão de incentivos fiscais. Trata-se da potencialidade de ampliação da liberdade individual pela via extrafiscal dos tributos.

Mesmo sendo verdadeira a premissa de que os incentivos fiscais restringem a liberdade, se o efeito desses incentivos sobre a liberdade individual for tratado sob outra perspectiva, mais especificamente sob o referencial teórico de Amartya Sen, podemos chegar a uma conclusão que aponte exatamente o oposto. A partir do conceito de liberdade deste autor, as políticas públicas de incentivos fiscais que tenham como objetivo a destituição de privações políticas, sociais e econômicas, a que os agentes são ou estão submetidos, podem ser vistas, paradoxalmente, como um instrumento de expansão da liberdade individual e, por consequência, do desenvolvimento.

Diante disso o próximo objetivo deste estudo será determinar a maneira pela qual a atuação estatal, através dos incentivos tributários, pode colaborar para a promoção da liberdade substantiva dos contribuintes, bem como analisar um caso prático de subsunção da teoria de desenvolvimento de Amartya Sen à sociedade brasileira que, por ser um conjunto de sistemas complexos, tem, como uma de suas características, a imprevisibilidade¹⁴⁸.

¹⁴⁷ Nesse sentido são os posicionamentos de André Folloni (Cf. **Isonomia na tributação extrafiscal**. Revista Direito GV, v. 10, 2014, p. 205), Geraldo Ataliba (Cf. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: RT, 1968, p. 150-151), Luís Eduardo Schoueri (Cf. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 32-33), Humberto Ávila (Cf. **Teoria da igualdade tributária**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 98; **Sistema constitucional tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 138), Roque Antonio Carrazza (Cf. **Curso de direito constitucional tributário**. 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 118), José Souto Maior Borges (Cf. **Introdução ao direito financeiro**. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 46-47) e James Marins e Jefferson Teodorovicz (Cf. **Extrafiscalidade socioambiental**. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 90, jan./fev., 2010, p. 76-77).

¹⁴⁸ FOLLONI, André. **Introdução à teoria da complexidade**. Curitiba: Juruá, 2016, p. 95-96.

4.1 A TEORIA DE LIBERDADE DE AMARTYA SEN APLICADA

Conforme já explicitado no primeiro capítulo, de acordo com a teoria de Amartya Sen, o desenvolvimento deve ser interpretado como um processo de expansão de liberdades. Um povo será tão desenvolvido quanto mais liberdade tiver para viver a vida de acordo com aquilo que valoriza e livre das influências provenientes de privações políticas, sociais e econômicas.

Nesse contexto, para que uma política de incentivo tributário, que, inevitavelmente, afeta a liberdade dos contribuintes ao direcionar seus comportamentos, tenha a potencialidade de, concomitantemente, promover a liberdade individual, é preciso que tenha como resultado a efetiva extinção, total ou parcial, de circunstâncias que limitem a livre atuação dos indivíduos¹⁴⁹. Se a política pública de incentivo tributário tem como resultado, direto ou indireto, o aumento da participação política, o fortalecimento da democracia ou a redução da taxa de desemprego, por exemplo, a liberdade global dos membros da sociedade foi aumentada e, portanto, o desenvolvimento foi atingido.

Nos casos em que a consequência da política pública de incentivo tributário favorecer as liberdades políticas, as facilidades econômicas, as oportunidades sociais, as garantias de transparência, a segurança protetora, ou os outros direitos instrumentais inominados por Amartya Sen, o efeito positivo sobre a liberdade deverá ser potencializado. Isso porque, a esses direitos e oportunidades, o autor atribui um caráter instrumental, uma vez que, além de sua importância intrínseca baseada no fato de que eles, por si só, já representam um aumento da liberdade do agente, esses direitos ainda contribuem para a ampliação de outros tipos de liberdade, numa espécie de inter-relação de complementariedade recíproca¹⁵⁰.

Uma das espécies de oportunidade social que exerce papel instrumental na promoção dos outros tipos de liberdade é a educação. Diante disso se o Poder Público desenvolve uma política de incentivo tributário capaz de, através da indução comportamental, aumentar a qualidade ou o nível de escolarização da sociedade, estará

¹⁴⁹ SEN, Amartya. **Inequality Reexamined**. Nova Iorque: Russell Sage Foundation, 1992, p. 64-66.

¹⁵⁰ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 56-57.

caracterizada uma ação estatal que, simultaneamente, restringe e amplia a liberdade, conquanto mitigue a capacidade decisória dos contribuintes; todavia, por outro lado, cria uma oportunidade social relevante no combate às privações que impedem os agentes de viver livremente.

Para verificar como esta situação paradoxal ocorre na prática, optou-se pela análise da política pública conhecida como Programa Universidade para Todos (PROUNI), do Governo Federal. Esta escolha se deu em virtude de algumas das características desta política pública, notadamente seu objeto, a promoção do acesso à educação superior, e sua abrangência, uma vez que está presente em todo o território nacional e atinge milhares de estudantes e de instituições de ensino, como será melhor demonstrado mais adiante.

De acordo com a teoria defendida por Amartya Sen, uma política pública como o PROUNI, que amplia o nível de escolarização formal dos estudantes beneficiários, representa um inequívoco avanço no que tange ao grau de liberdade global. Se o objetivo a que se propõe o programa for atingido estará caracterizado, portanto, o desenvolvimento da sociedade brasileira, e a indução comportamental causada pelo Governo, ainda que restrinja a liberdade individual, estará legitimada pela própria liberdade, encontrando respaldo, inclusive, nos próprios objetivos fundamentais da República previstos no art. 3º da Constituição Federal de 1988.

Resta, em vista disso, proceder-se a uma análise retrospectiva dessa política pública para que seja possível avaliar as consequências geradas pelo PROUNI, bem como a forma pela qual seus efeitos interagem no complexo conjunto do sistema social, especialmente no que tange à liberdade dos indivíduos e às contribuições para o desenvolvimento. Com este intuito, o objeto do presente estudo passa a direcionar-se à investigação minuciosa do referido programa governamental.

4.2 O CASO DO PROUNI

No início dos anos 2000, com o objetivo de promover o acesso ao ensino superior e de cumprir a meta do Plano Nacional de Educação (PNE) instituído pela Lei

n.º 10.172/2001, que determinava que a proporção de jovens de 18 a 24 anos matriculados em curso superior deveria aumentar para 30% (trinta por cento) até 2010, surgiu a política pública denominada Programa Universidade para Todos (PROUNI). Idealizado por Fernando Haddad, que na época ocupava o cargo de Secretário-Executivo do Ministério da Educação, o programa previa a regulamentação das gratuidades concedidas pelas instituições de ensino superior sem fins lucrativos e beneficentes e a concessão de incentivos fiscais em troca de bolsas de estudo para as instituições de ensino superior com fins lucrativos e sem fins lucrativos não beneficentes.

Em razão da temática e da abrangência da política pública, que estava sendo proposta, bem como por envolver diretamente os interesses das instituições de ensino superior (IES) privadas, que são agentes detentores de um poder político e econômico significativo no Brasil, o projeto foi submetido a um processo legislativo intenso e conturbado¹⁵¹. De acordo com Cattani, Hey e Gilioli, o projeto de lei recebeu duzentas e noventa e duas propostas de emenda, sendo que a maioria, segundo os autores, beneficiava as instituições de ensino ¹⁵².

Esta afirmação está em consonância com o depoimento do próprio relator do projeto de lei que, posteriormente, instituiria o PROUNI, o então deputado federal Irineu Mario Colombo. De acordo com ele, as instituições privadas de ensino superior tinham forte representação política, principalmente na Câmara dos Deputados, o que possibilitou uma articulação, desde a fase de elaboração do projeto de lei, voltada para atender aos interesses do setor, notadamente no que tange à amenização dos requisitos para adesão ao programa e das contrapartidas exigidas em troca do recebimento das isenções tributárias. Ainda segundo o relator do projeto, para atingir esses objetivos os deputados aliados às instituições de ensino se utilizaram de diversos expedientes, como, por exemplo, o de se retirar do plenário, o que inviabilizava a aprovação do projeto, e

¹⁵¹ Situação semelhante já havia ocorrido no processo legislativo da Lei n.º 9.394/96, a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), conforme o relato de Iria Brzezinski: “O cenário da tramitação da LDB/1996 revelou o campo de disputa ideológica entre o público e o privado, tendo como foco a relação conflitante entre a defesa da escola pública, laica, gratuita para todos e de qualidade socialmente referenciada em todos os níveis de escolarização, e o ensino privado, administrado pelos empresários que não encontraram obstáculos da sociedade política para transformar em mercadoria o direito à educação preceituado na Constituição de 1988” (*In*: Tramitação e desdobramentos da LDB/1996: embates entre projetos antagônicos de sociedade e de educação. **Trab. Educ. Saúde**. Rio de Janeiro, v. 8, n. 2, Out. 2010, p. 190. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/tes/v8n2/a02v8n2.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

¹⁵² CATTANI, Afrânio Mendes; HEY, Ana Paula; GILIOLI, Renato de Sousa Porto. PROUNI: Democratização do acesso às Instituições de Ensino Superior? **Educar em Revista**, n. 28, 2006, p. 130. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S0104-40602006000200009>> Acesso em: 18 nov. 2017.

condicionar seu retorno a uma alteração que diminuía o percentual de gratuidade exigida para a adesão ao programa.

Esta era, possivelmente, a reivindicação predominante das instituições de ensino superior, mas não era a única. Representadas principalmente pela Associação Nacional das Universidades Particulares (ANUP), pela Associação Brasileira de Mantenedoras de Ensino Superior (ABMES) e pelo Sindicato das Entidades Mantenedoras de Estabelecimentos de Ensino Superior no Estado de São Paulo (SEMESP), as IES postulavam a ampliação da faixa de renda familiar *per capita* dos candidatos às bolsas de estudo de um para três salários mínimos, a possibilidade de realização de um processo seletivo próprio, desvinculado do Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM), e a exigência de que os alunos beneficiados prestassem serviços comunitários. As instituições com fins lucrativos queriam oferecer bolsas parciais de 20% (vinte por cento) a 80% (oitenta por cento), reservar apenas 5% (cinco por cento) das vagas aos alunos de baixa renda e se opunham às bolsas integrais. Já as instituições filantrópicas tentavam obstaculizar a exigência de conversão de 20% (vinte por cento) de gratuidade exclusivamente em bolsas integrais¹⁵³.

No entanto apenas três solicitações das instituições de ensino foram bem vistas pelo Governo, que as acatou de pronto: a possibilidade de concessão de bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) para candidatos com renda familiar *per capita* até três salários mínimos, a elegibilidade de alunos que cursaram o ensino médio em colégios privados na qualidade de bolsista integral e a criação de uma regra de transição tributária para as instituições de ensino superior sem fins lucrativos que quisessem alterar sua natureza jurídica para a de entidade com fins lucrativos.

De acordo com o relator do projeto, a inclusão das bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) era pertinente porque ia ao encontro tanto dos interesses do Governo, uma vez que tornava a política pública mais abrangente, quanto da iniciativa privada, porquanto as instituições teriam a renda da outra metade da mensalidade. Além disso, algumas exigências do setor acabaram sendo impostas ao Governo, pois, apesar de destoarem do intento inicial do Poder Executivo, sua aceitação mostrou-se imprescindível para a aprovação do projeto. É o caso, por exemplo, da renda familiar *per capita* dos

¹⁵³ CATTANI, Afrânio Mendes; HEY, Ana Paula; GILIOLI, Renato de Sousa Porto. PROUNI: Democratização do acesso às Instituições de Ensino Superior? **Educar em Revista**, n. 28, 2006, p. 129-130. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S0104-40602006000200009>> Acesso em: 18 nov. 2017

candidatos às bolsas integrais, que subiu de um para um e meio salário mínimo, e do percentual de gratuidade em bolsas integrais que deveria ser oferecido pelas entidades beneficentes, que foi reduzido de 20% (vinte por cento) para 10% (dez por cento). Outras reivindicações que resultavam na redução da contrapartida exigida das instituições, contudo, não prosperaram. Isso porque quanto mais as instituições de ensino privadas alegavam que as isenções fiscais eram pouco significativas, mais o Governo conquistava o apoio de outros agentes sociais que também possuíam poder político importante no meio estudantil, como a União Brasileira dos Estudantes Secundaristas (UBES) e a União Nacional dos Estudantes (UNE), e mais força o projeto ganhava para ser aprovado.

Lindomar Wessler Boneti sustenta que a atuação estatal destinada à conformação dessa disputa que surge a partir das necessidades e dos interesses dos grupos econômicos, políticos ou sociais é uma característica inerente às políticas públicas:

Entende-se por políticas públicas o resultado da dinâmica do jogo de forças que se estabelece no âmbito das relações de poder, relações essas constituídas pelos grupos econômicos e políticos, classes sociais e demais organizações da sociedade civil. Tais relações determinam um conjunto de ações atribuídas à instituição estatal, que provocam o direcionamento (e/ou o redirecionamento) dos rumos de ações de intervenção administrativa do Estado na realidade social e/ou de investimentos. Nesse caso, pode-se dizer que o Estado se apresenta, diante das políticas públicas, como um agente de organização e de institucionalização (no sentido de estabelecimento de normas, regras e valores) de decisões originadas do debate público entre os diversos agentes (representantes sociais) a partir de demandas (necessidades) ou interesses restritos.¹⁵⁴

Para Cristina Helena Almeida de Carvalho, economista especialista em expansão e financiamento da educação superior, uma análise mais profunda de todo o processo legislativo que culminou na implantação do PROUNI, desde a Medida Provisória n.º 213/04, posteriormente convertida na Lei n.º 11.096/05, até o Decreto n.º 5.493/05, que a regulamentou, permite concluir que, nesse caso específico, as mudanças decorrentes da disputa política entre os agentes sociais envolvidos acabaram deixando a política pública mais branda para as instituições privadas de ensino superior:

Quando se observa a formulação da política pública, de forma mais detalhada, por meio da evolução do Projeto de Lei, da Medida Provisória até a Lei do PROUNI e o decreto que a regulamentou, é possível afirmar que as alterações no texto legal conduziram à flexibilização de requisitos e sanções e à redução

¹⁵⁴ BONETI, Lindomar Wessler. **Políticas públicas por dentro**. 3ª ed. Ijuí: Unijuí, 2011, p. 18.

da contrapartida das instituições particulares. A redação final do documento refletiu o jogo político, no qual o MEC teve de ceder e acomodar os interesses privados, e estes atores não foram plenamente atendidos.¹⁵⁵

Uma vez que foram feitas as concessões consideradas indispensáveis à obtenção do apoio político necessário, o Governo conseguiu, enfim, aprovar a Lei n.º 11.096, de 13 de janeiro de 2005, que instituiu o Programa Universidade para Todos (PROUNI).

De acordo com o art. 1º da referida lei, o programa se destina à concessão de bolsas de estudo integrais e parciais em instituições privadas de ensino superior, com ou sem fins lucrativos, para estudantes que possuam renda familiar per capita até um salário mínimo e meio para bolsas integrais e até três salários mínimos para bolsas parciais em cursos de graduação e sequenciais de formação específica.

O art. 2º elenca os beneficiários das bolsas: estudantes que tenham cursado o ensino médio somente em escola pública ou em escola privada na condição de bolsista integral, portadores de deficiência e professores da rede pública de ensino. No caso dos docentes, as bolsas podem ser concedidas para os cursos de licenciatura, normal superior e pedagogia, destinados à formação do magistério da educação básica, independentemente da renda.

Para se aderirem ao PROUNI, as instituições privadas de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficentes, devem, de acordo com o art. 5º da Lei 11.096/05, conceder pelo menos uma bolsa integral para cada 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes pagantes. Alternativamente, as instituições podem oferecer uma bolsa integral para cada 22 (vinte e dois) alunos pagantes, desde que também concedam bolsas parciais até atingir a proporção de 8,5% (oito e meio por cento) da receita anual do período letivo. Cumpre ainda, às instituições, reservar às pessoas com deficiência e aos autodeclarados indígenas ou negros um percentual de vagas equivalente ou superior ao de cidadãos autodeclarados indígenas, pardos ou pretos em seu respectivo estado, de acordo com o levantamento do último censo realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), nos termos do art. 7º, II, §1º da Lei do PROUNI.

¹⁵⁵ CARVALHO, Cristina Helena Almeida de. O PROUNI no governo Lula e o jogo político em torno do acesso ao ensino superior. **Educação & Sociedade**, v. 27, n. 96, out/2006, p. 986.

O art. 8º da Lei n.º 11.096/05 é o dispositivo legal que caracteriza a política pública do PROUNI como uma política de incentivo tributário, uma vez que nele estão elencadas as isenções fiscais a que tem direito os contribuintes aderentes ao programa. Com o objetivo de induzir as instituições privadas de ensino superior ao comportamento de conceder bolsas de estudo, o Governo oferece, como contrapartida, a isenção dos seguintes tributos federais: o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

Para justificar a renúncia fiscal decorrente dessas isenções, o Poder Executivo sustentou, na exposição de motivos da Medida Provisória n.º 213/04, que o objetivo do benefício tributário era elevar a educação superior à categoria de bem essencial, deixando de submetê-la ao regime de tributação indistintamente aplicável à atividade empresarial. Partindo da premissa de que, conforme a racionalidade econômica empresarial, os tributos cobrados das instituições privadas de ensino superior eram repassados aos estudantes por meio da cobrança de mensalidades, o Governo argumentou que a desoneração desse setor representaria a desoneração do próprio estudante, especialmente daqueles que possuem menor renda e que, se não fosse pela instituição dessa política afirmativa, ficariam privados de formação educacional superior¹⁵⁶.

Além disso, bem como para atender ao disposto no art. 14, inciso II da Lei Complementar n.º 101/00, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que determina que a concessão de incentivos tributários deva ser acompanhada de medidas de compensação arrecadatória, havia uma estimativa do Poder Público de que muitas instituições de ensino

¹⁵⁶ A justificativa encontra-se nos itens 10 e 11 da Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 213/04, que tem a seguinte redação: “10. Nota-se, com isso, que o presente projeto de Medida Provisória visa dar à educação superior um status diferenciado, intenta elevá-la à categoria de bem essencial e que, destarte, não poderia se submeter ao regime tributário e fiscal indistintamente aplicável à atividade empresarial orientada pela mercadoria e pelo consumo. Ora, ninguém ignora que os tributos cobrados de instituições de ensino superior são repassados aos estudantes por meio da cobrança de mensalidades, conforme a racionalidade econômica empresarial. 11. Por essa razão, a política de acesso democrático ao ensino superior – para estudantes de baixa renda e também para minorias étnico-raciais, como prevê o presente Artigo 7º, inciso II, deste projeto de Medida Provisória – vem associada a medidas tributárias. O tratamento fiscal diferenciado conferido às atividades relativas ao ensino superior não visa simplesmente a desonerar as mantenedoras de instituições de ensino superior, mas sim e precisamente reduzir o custo da mensalidade de cursos de graduação e sequenciais de formação específica, ou seja, tem como meta desonerar o bolso do estudante, em especial, do estudante de baixa renda que, de outra forma, ficaria privado de formação educacional superior” [sic].

superior consideradas filantrópicas alterassem, em virtude do PROUNI, sua natureza jurídica para a de entidade com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, de modo que a renúncia de receita decorrente das isenções fiscais seria compensada pelo aumento de arrecadação por parte dessas instituições¹⁵⁷.

O art. 10 da Lei do PROUNI estabelece que somente seja considerada entidade beneficente e, por consequência, fará jus aos benefícios inerentes a essa classificação jurídica, inclusive e principalmente os tributários, as instituições de ensino superior que oferecerem, no mínimo, uma bolsa de estudo integral para cada 9 (nove) estudantes pagantes, sem prejuízo das demais exigências legais, notadamente as previstas na Lei n.º 12.101/09, que regulamenta a certificação das entidades beneficentes de assistência social.

Nesse ponto é possível distinguir com clareza o tratamento jurídico dispensado pelo PROUNI às instituições de ensino superior, de acordo com sua natureza jurídica. Para as entidades com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficentes, o programa se trata, como dito anteriormente, de uma política de incentivo tributário através de isenções fiscais em troca da concessão de bolsas de estudo. Já para as entidades beneficentes, o PROUNI representa, na prática, a criação de um requisito para fruição da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, que veda a instituição de impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços das instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos.

Cristina Helena Almeida de Carvalho explica que essa diferenciação impacta, inclusive, na capacidade decisória das instituições de ensino no que tange à adesão – ou não –, à política pública:

(...) no caso das instituições lucrativas e sem fins lucrativos e não-beneficentes, as regras são bem mais flexíveis e a adesão é voluntária. A barganha dá-se na concessão de bolsas integrais ou na redução, de forma significativa, das bolsas integrais tendo como parâmetro para a concessão de bolsas parciais (50% e 25%) a receita bruta. (...) No caso das filantrópicas, as regras são bem mais rigorosas. A adesão ao programa e a concessão de bolsas integrais são obrigatórias. As demais modalidades de gratuidade (bolsas parciais e programas de assistência social) podem ser usadas para compor o total de 20%

¹⁵⁷ O item 14 da Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 213/04 apresenta a seguinte redação: “(...) Com efeito, a renúncia de receita representada pelas isenções fiscais concedidas de acordo com o Artigo 8º da presente proposta de Medida Provisória será compensada pelo projetado aumento de arrecadação por parte das instituições de ensino superior hoje qualificadas como filantrópicas”.

da receita bruta. Este percentual é o requisito mínimo que caracteriza a natureza jurídica deste tipo de instituição.¹⁵⁸

Não obstante, a adesão das entidades beneficentes ao PROUNI não é, em rigor, obrigatória, uma vez que existe a possibilidade de obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) sem que haja qualquer vinculação ao programa. No entanto enquanto as instituições participantes do PROUNI precisam conceder uma bolsa de estudo integral para cada nove alunos pagantes, aquelas que optarem por não se filiarem ao programa deverão ofertar uma bolsa de estudo integral para cada quatro alunos pagantes, nos termos do art. 13-B, inciso II da Lei n.º 12.101/09, sem prejuízo do atendimento de outros requisitos, como a adequação ao Plano Nacional de Educação (PNE) e o atingimento de padrões mínimos de qualidade exigidos pelo Ministério da Educação (MEC), por exemplo. Além disso, através da adesão ao PROUNI, as instituições beneficentes passam a receber as isenções tributárias sem a necessidade de observar os requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN), aplicável às entidades imunes.

Dessa forma, apesar de a adesão não ser obrigatória, a indução comportamental causada pelas regras do PROUNI é tão forte que deixa muito pouca margem à liberdade de escolha das entidades beneficentes.

O fato é que tanto as instituições com fins lucrativos quanto as instituições filantrópicas foram chamadas pelo Estado para construir no cenário brasileiro um sistema de educação superior híbrido. De um lado a rede pública de ensino superior, composta pelas faculdades e universidades estaduais, federais etc., onde as vagas são ofertadas de forma inteiramente gratuita. De outro, o setor privado, que oferece os serviços de formação educacional superior sob a autorização do Poder Público e mediante contrapartida financeira do estudante. Entre uma coisa e outra, existem as vagas do PROUNI, que apesar de serem integral ou parcialmente públicas, são providas pela iniciativa privada. Assim, o Governo, que não se exime da obrigação de continuar prezando pela manutenção e pelo desenvolvimento da rede pública de ensino, utiliza-se

¹⁵⁸ CARVALHO, Cristina Helena Almeida de. O PROUNI no governo Lula e o jogo político em torno do acesso ao ensino superior. **Educação & Sociedade**, v. 27, n. 96, out/2006, p. 986-987.

de uma política pública de incentivo fiscal para ampliar o acesso à educação superior através da oferta de vagas na rede privada¹⁵⁹.

Em razão dessa sistemática, Eduardo Felipe Hennerich Pacheco sustenta que a tênue fronteira entre o público e o privado-mercantil deixa de existir e a educação superior no Brasil passa a ser considerada um bem público-privado. Público porque o acesso a ela por parte da população marginalizada social e economicamente ainda depende de políticas públicas afirmativas como o PROUNI e o Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior (FIES). E privado porquanto os recursos, que são públicos, passam a ser investidos em empresas particulares que seguem a lógica mercantil da economia¹⁶⁰.

Insta salientar, também, que o chamamento da iniciativa privada para auxiliar o Estado a concretizar o direito fundamental à educação não é inovação da política pública instituída pelo PROUNI. O ineditismo do programa reside principalmente na característica de conceder às instituições de ensino superior com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficentes o mesmo tratamento jurídico-tributário dispensado às entidades de educação que têm direito à imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c” da Constituição Federal de 1988. Portanto antes de esmiuçar-se as críticas e os efeitos do PROUNI, relevantes se mostram algumas considerações sobre a referida imunidade tributária, o que se passa a fazer no item seguinte.

4.2.1 Imunidade Tributária e Educação

O artigo 26 da Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948 estabelece que “*Todos os cidadãos têm direito à educação*”, devendo ela ser compulsória

¹⁵⁹ KALIL, Gilberto Alexandre de Abreu. **O direito fundamental social à educação e a tributação**: a extrafiscalidade como mecanismo para a sua efetividade. Dissertação (Mestrado) - Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2016, p. 43. Disponível em: <<http://www.biblioteca.pucpr.br/pergamum/biblioteca/img.php?arquivo=/000059/000059ff.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

¹⁶⁰ PACHECO, Eduardo Felipe Hennerich. **Democratização do acesso à educação superior no Brasil**. Dissertação (Mestrado) - Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2017, p. 69. Disponível em: <<http://www.biblioteca.pucpr.br/pergamum/biblioteca/img.php?arquivo=/000063/000063d7.pdf>>. Acesso em: 31 out. 2017.

no estágio elementar, gratuita pelo menos nos estágios elementar e fundamental, disponível para todos no estágio técnico e profissional e igualmente acessível a todas as pessoas no estágio superior¹⁶¹.

Não à toa a educação é um dos dezessete itens que compõem a Agenda 2030, um plano de ações global aprovado em 2015 de forma unânime pelo Brasil e pelos outros cento e noventa e dois países membros da ONU cujo objetivo é o atingimento de metas atreladas ao desenvolvimento sustentável. O objetivo 4, do referido plano, é “assegurar a educação inclusiva, equitativa e de qualidade, e promover oportunidades de aprendizagem ao longo da vida para todos”. Dentre os objetivos específicos, decorrentes desse comando, destaca-se a meta prevista no item 4.3, segundo a qual os países devem assegurar, até o ano de 2030, “a igualdade de acesso para todos os homens e mulheres à educação técnica, profissional e superior de qualidade, a preços acessíveis, incluindo universidade”. Já o item 4.b estabelece como objetivo, a ser alcançado até o ano de 2020, a ampliação substancial e global do “número de bolsas de estudo para os países em desenvolvimento (...) para o ensino superior, incluindo programas de formação profissional, de tecnologia da informação e da comunicação, técnicos, de engenharia e programas científicos”. Por fim, o item 4.c prevê que os países devem, até o ano de 2030, “substancialmente aumentar o contingente de professores qualificados, inclusive por meio da cooperação internacional para a formação de professores, nos países em desenvolvimento”¹⁶².

¹⁶¹ Article 26.

(1) Everyone has the right to education. Education shall be free, at least in the elementary and fundamental stages. Elementary education shall be compulsory. Technical and professional education shall be made generally available and higher education shall be equally accessible to all on the basis of merit.

(2) Education shall be directed to the full development of the human personality and to the strengthening of respect for human rights and fundamental freedoms. It shall promote understanding, tolerance and friendship among all nations, racial or religious groups, and shall further the activities of the United Nations for the maintenance of peace.

(3) Parents have a prior right to choose the kind of education that shall be given to their children.

(In: ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Assembleia Geral de 10 de dezembro de 1948**. Paris, 1948. Disponível em: <<http://www.un.org/en/universal-declaration-human-rights/>>. Acesso em 30 jan. 2018). No âmbito internacional, o direito à educação encontra-se salvaguardado, além de pela Declaração Universal dos Direitos Humanos (art. 26), pelo Pacto Internacional dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (art. 13), pelo Protocolo Adicional à Convenção Americana sobre Direitos Humanos (art. 13), além de outros diplomas internacionais. (In: KALIL, Gilberto Alexandre de Abreu. **O direito fundamental social à educação e a tributação**: a extrafiscalidade como mecanismo para a sua efetividade. Dissertação (Mestrado) - Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2016, p. 41-42. Disponível em: <<http://www.biblioteca.pucpr.br/pergamum/biblioteca/img.php?arquivo=/000059/000059ff.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

¹⁶² ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **The 2030 Agenda for Sustainable Development**. Nova Iorque, 2015. Disponível em:

No plano nacional, a educação também ocupa um lugar de extremo destaque no ordenamento jurídico. Não só por ser um direito fundamental social, previsto no art. 6º da Constituição Federal de 1988¹⁶³, mas por toda a normatização constitucional sobre o tema.

Milena Maria Corcini traça uma interessante retrospectiva histórica da regulamentação constitucional da educação no Brasil. Segundo a autora, na Constituição de 1824 havia apenas uma menção no art. 179, inciso XXXIII, determinando a instalação de “colégios e universidades, aonde serão ensinados os elementos das Ciências, Belas Artes e Letras”. Na Constituição de 1891, embora o tema tenha permanecido incipiente e pouco enfático, atribuiu-se ao Congresso Nacional a competência, ainda que não privativa, para legislar sobre o ensino superior. A Constituição de 1934 foi a primeira a tratar a educação de forma expressa no art. 149, elevando-a ao patamar de direito constitucional de todos e dever da família e dos Poderes Públicos¹⁶⁴. Ainda de acordo com a autora, a Constituição de 1937 foi considerada um retrocesso para o ensino público, pois o regime ditatorial interrompeu a continuidade das discussões sobre a educação no país. Já a Constituição de 1946 retomou as diretrizes estabelecidas na Constituição de 1934 e voltou a elencar a educação como um direito de todos os cidadãos. A Constituição de 1967, apesar das restrições práticas decorrentes do regime militar, foi considerada uma conquista pelo fato de prever, no art. 168, que a “educação é direito de todos e será dada no lar e na escola; assegurada a igualdade de oportunidade, deve inspirar-se no princípio da unidade nacional e nos ideais de liberdade e de solidariedade humana”. Na Constituição Federal de 1988, a educação foi contemplada em uma seção específica, a Seção I do Título VIII, Capítulo III (arts. 205 ao 214), e a regulamentação foi considerada uma conquista pelos educadores à época da promulgação da atual carta magna¹⁶⁵.

<<https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/21252030%20Agenda%20for%20Sustainable%20Development%20web.pdf>>. Acesso em: 04 fev. 2018.

¹⁶³ Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

¹⁶⁴ Art. 149 - A educação é direito de todos e deve ser ministrada, pela família e pelos Poderes Públicos, cumprindo a estes proporcioná-la a brasileiros e a estrangeiros domiciliados no País, de modo que possibilite eficientes fatores da vida moral e econômica da Nação, e desenvolva num espírito brasileiro a consciência da solidariedade humana.

¹⁶⁵ CORCINI, Milena Maria. **Políticas públicas de acesso à educação superior no Brasil**. Dissertação (Mestrado em Educação). Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2007, p. 34-38.

Além disso, o art. 212 do texto constitucional vigente vincula uma parte significativa da receita dos entes federativos a investimentos na área da educação¹⁶⁶. De acordo com Gilberto Alexandre de Abreu Kalil, para corroborar a importância conferida ao direito à educação pelo legislador constituinte, basta verificar que a inobservância da regra que determina a aplicação do mínimo exigido da receita resultante dos impostos estaduais na manutenção e desenvolvimento do ensino é uma das causas de intervenção federal nos Estados e no Distrito Federal, conforme determina o art. 34, inciso VII, alínea “e” da CF/88. Ou, ainda, que o não oferecimento do ensino obrigatório pelo Poder Público, ou sua oferta irregular, é motivo de responsabilização pessoal da autoridade competente, nos termos do art. 208, §2º da CF/88¹⁶⁷.

Outro aspecto que revela a relevância constitucional do direito à educação, e que mais interessa ao objeto de estudo do presente trabalho, é a imunidade conferida às instituições de educação sem fins lucrativos, que impede a cobrança de impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços destas entidades, nos termos do art. 150, inciso VI, alínea “c” da CF/88. Para Humberto Ávila, a concessão da imunidade tributária atrelada às finalidades essenciais das entidades de ensino (art. 150, §4º da CF/88¹⁶⁸), somada à qualificação da educação como direito social (art. 6º da CF/88) e à garantia do direito à educação como dever do Estado (art. 205 da CF/88¹⁶⁹), permite a conclusão de que a Constituição Brasileira estabeleceu a educação como objetivo estatal¹⁷⁰.

A imunidade tributária é conceituada por Luciano da Silva Amaro como “a norma constitucional que, à vista de alguma especificidade pessoal ou material dessa situação, deixou-a fora do campo sobre que é autorizada a instituição do tributo”¹⁷¹.

¹⁶⁶ Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

¹⁶⁷ KALIL, Gilberto Alexandre de Abreu. **O direito fundamental social à educação e a tributação**: a extrafiscalidade como mecanismo para a sua efetividade. Dissertação (Mestrado) - Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2016, p. 45. Disponível em: <<http://www.biblioteca.pucpr.br/pergamum/biblioteca/img.php?arquivo=/000059/000059ff.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

¹⁶⁸ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...) §4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

¹⁶⁹ Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

¹⁷⁰ ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 289.

¹⁷¹ AMARO, Luciano da Silva. **Direito tributário brasileiro**. Saraiva: 1997, p. 145.

A formulação do conceito de imunidade tributária em torno da ideia de exclusão da competência é recorrente, conforme se denota, por exemplo, da concepção formulada por Misabel Abreu Machado Derzi:

Podemos conceituar as imunidades como regra expressa da Constituição (ou implicitamente necessária), que estabelece a não competência das pessoas políticas da Federação para tributarem certos fatos e situações, de forma amplamente determinada, delimitando negativamente, por meio de redução parcial, a norma de atribuição de poder tributário.¹⁷²

No mesmo sentido, ainda, são os posicionamentos de José Eduardo Soares de Melo e de José Souto Maior Borges. Para o primeiro autor, a imunidade tributária “consiste na exclusão de competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para instituir tributos relativamente a determinados atos, fatos e pessoas, expressamente previstas na Constituição Federal”¹⁷³. Sustenta José Eduardo Soares de Melo que, da mesma forma que outorga competências para instituir tributos sobre determinadas materialidades, o texto constitucional também prevê algumas situações específicas nas quais os gravames tributários são afastados¹⁷⁴. Já para o segundo autor, José Souto Maior Borges, a regra jurídica de imunidade insere-se no plano das regras negativas de competência. O setor social abrangido pela imunidade está, por esse motivo, fora do âmbito de tributação e, desta forma, não poderá ser objeto de exploração pelos entes públicos¹⁷⁵.

Para Paulo de Barros Carvalho, o impedimento à exação é decorrente da existência de normas constitucionais de incompetência tributária. De acordo com o autor, a imunidade pode ser definida como:

(...) a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expreso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.¹⁷⁶

¹⁷² DERZI, Misabel Abreu Machado. Limitações ao poder de tributar na Constituição de 1988 e sua relação com o CTN. In: Mendes, Gilmar Ferreira; COELHO, Sacha Calmon Navarro (coord.). **Direito Tributário contemporâneo: 50 anos do Código Tributário Nacional** [Versão digital]. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

¹⁷³ MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Dialética, 1997, p. 363.

¹⁷⁴ MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Dialética, 1997, p. 363.

¹⁷⁵ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 219.

¹⁷⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 121.

Posicionamento semelhante é externado por Roque Antonio Carrazza, que formula seu conceito de imunidade tributária baseado nas ideias de normas de incompetência e de limitação ao poder de tributar:

A imunidade tributária é um fenômeno de natureza constitucional. As normas constitucionais que, direta ou indiretamente, tratam do assunto fixam, por assim dizer, a *incompetência* das entidades tributantes para onerar, com exações, certas pessoas, seja em função de sua natureza jurídica, seja porque coligadas a determinados fatos, bens ou situações. Encerram limitações, postas na própria Constituição Federal, à ação estatal de criar tributos.¹⁷⁷

Hugo de Brito Machado sustenta que a imunidade deve ser entendida como uma limitação de competência, uma vez que impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune:

Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação da competência.¹⁷⁸

Regina Helena Costa argumenta que o conceito de imunidade tributária pode ser visualizado sob dois aspectos distintos: o formal e o substancial ou material. Na primeira perspectiva, a imunidade “é a impossibilidade de tributação – ou a intributabilidade – de pessoas, bens e situações, resultante da vontade constitucional”. Já sob o segundo aspecto, a imunidade consiste no “direito público subjetivo, de certas pessoas, de não se sujeitarem à tributação, nos termos delimitados por essa norma constitucional exonerativa”¹⁷⁹.

Também há quem defenda, como Ricardo Lobo Torres, que a imunidade é uma limitação do poder de tributar, fundada na liberdade, que tem por origem os direitos morais e por fonte a Constituição¹⁸⁰. Ou, ainda, quem alegue que a imunidade deve ser

¹⁷⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 836-837.

¹⁷⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 1995, p. 190-191.

¹⁷⁹ COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 106.

¹⁸⁰ TORRES, Ricardo Lobo. **Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 400.

compreendida como uma hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada, assim como Sacha Calmom Navarro Coêlho:

As imunidades expressas dizem o que não pode ser tributado, proibindo ao legislador o exercício da sua competência tributária sobre certos fatos, pessoas ou situações, por expressa determinação da Constituição (não-incidência constitucionalmente qualificada).¹⁸¹

A despeito de qual seja a classificação doutrinária mais adequada, o fato é que a imunidade impede a cobrança de tributos sobre determinados fatos ou circunstâncias estrategicamente escolhidas pelo legislador constituinte. Esta escolha, por sua vez, terá como objetivo, na maioria das vezes, tornar efetivo um princípio ou valor constitucionalmente privilegiado. Segundo Roque Antonio Carrazza, a imunidade das instituições de ensino, por exemplo, é uma decorrência natural do princípio da proteção à educação, assim como ocorre com a maioria das espécies de imunidade, que limitam a ação estatal de exigir tributos em prol dos grandes princípios constitucionais tributários (igualdade, capacidade contributiva, livre difusão da cultura e do pensamento, amparo aos desvalidos, etc.)¹⁸². José Eduardo Soares de Melo, por seu turno, argumenta que o objetivo da imunidade é justamente preservar os valores considerados pelo constituinte como de superior interesse nacional. Dentre esses valores estariam o desenvolvimento das instituições educacionais, bem como a manutenção das entidades federadas, o exercício das atividades religiosas, da democracia, assistenciais e de filantropia, e o acesso às informações¹⁸³.

Insta ressaltar, contudo, a importante ressalva realizada por Yoshiaki Ichihara, que ensina que a imunidade nem sempre alberga um princípio constitucional, uma vez que ela pode ser decorrência de meras regras¹⁸⁴. O autor também salienta a impropriedade da alegação segundo a qual, no que tange às imunidades, sempre há um interesse nacional superior que justifica a retirada de pessoas, situações e fatos de relevo do campo de tributação do Poder Público. Apesar de defender que as normas imunizantes, de fato, deveriam estar respaldadas por um interesse nacional superior, o autor aponta que

¹⁸¹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 157.

¹⁸² CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 852.

¹⁸³ MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Dialética, 1997, p. 89.

¹⁸⁴ ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias**. São Paulo: Atlas, 2000, p. 159.

a imunidade da pequena propriedade rural seria um exemplo suficiente para demonstrar empiricamente que nem sempre isso ocorre¹⁸⁵.

Yoshiaki Ichihara discorda, também, da afirmação de Roque Antonio Carrazza, que sustenta que as regras de imunidade garantem e materializam direitos fundamentais, uma vez que são “dotadas de forte carga axiológica”¹⁸⁶. Para Ichihara, esses direitos estão relacionados com o respeito à dignidade (liberdade, igualdade e fraternidade), mas o mesmo não pode ser dito a respeito das normas de imunidade¹⁸⁷. Ainda de acordo com o autor, trata-se, a imunidade, de uma mera opção política do legislador constituinte no sentido de manter determinadas pessoas e situações fora da competência dos entes tributantes, que não pode ser confundida com as normas que preveem direitos fundamentais:

(...) as normas que veiculam imunidades tributárias, apenas delimitam negativamente competência e criam um campo de incompetência tributária, não são destinadas a proteger os direitos humanos ou direitos fundamentais da liberdade ou da dignidade humana. Ao contrário, a norma imunitória que atua dentro do campo da competência tributária decorre de uma opção política do legislador constituinte e não se confunde com as normas que veiculam direitos humanos.¹⁸⁸

Todavia, a generalização desse argumento também parece inadequada, pois, ainda que seja procedente a afirmação que, dentre as dezenas de normas imunizantes contempladas na Constituição brasileira, existem aquelas que não apresentam qualquer relação com os direitos fundamentais, a partir da interpretação teleológica de outras tantas imunidades, não parece chegar-se à outra conclusão que não seja a de que a sua razão de ser é justamente a garantia e a materialização desses direitos, dada a importância que a eles confere o texto constitucional.

É o caso, por exemplo, da imunidade da qual desfrutam as instituições de ensino, nos termos do art. 150, inciso VI, alínea “c” da CF/88. O objetivo da desoneração do patrimônio, da renda e dos serviços relacionados com as finalidades essenciais das empresas privadas que desenvolvem suas atividades na área da educação pode ser diretamente relacionado à materialização do direito fundamental à liberdade. As relações

¹⁸⁵ ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias**. São Paulo: Atlas, 2000, p. 162-163.

¹⁸⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 837.

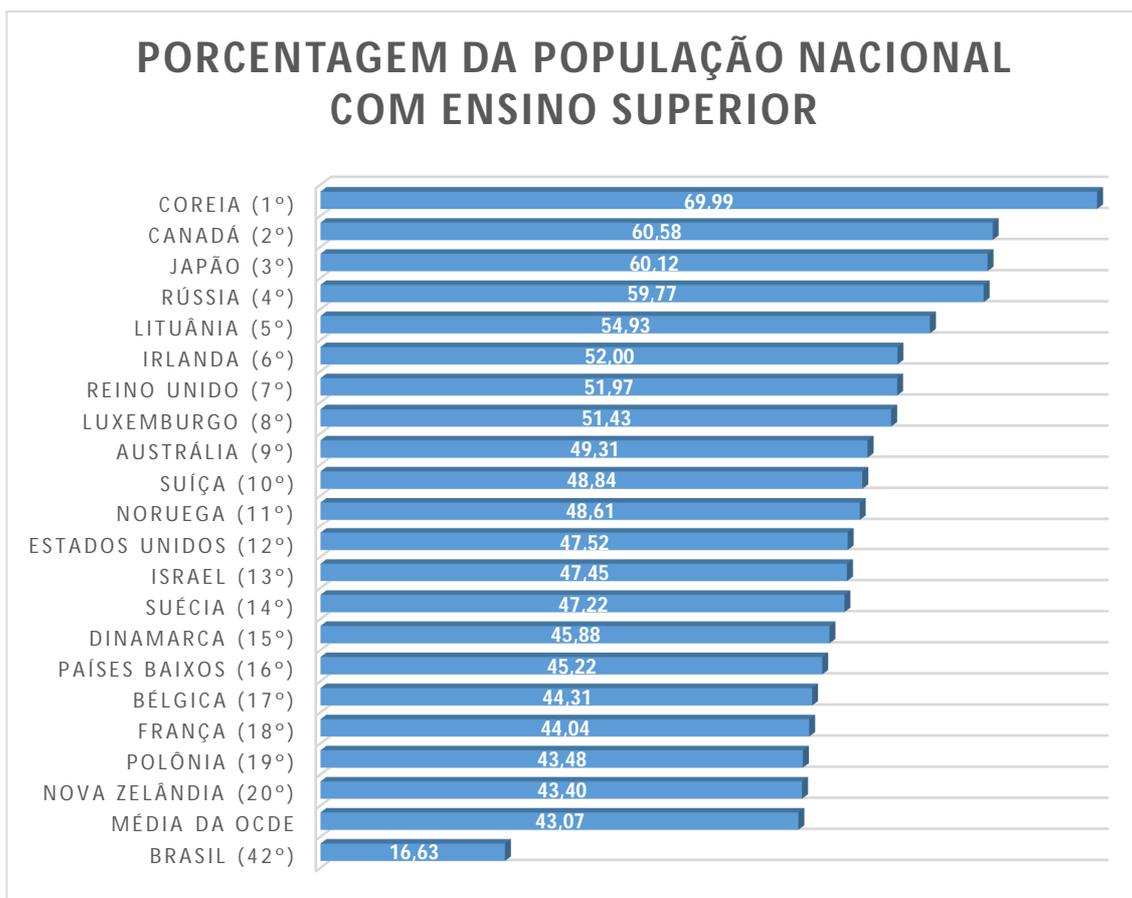
¹⁸⁷ ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias**. São Paulo: Atlas, 2000, p. 169.

¹⁸⁸ ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias**. São Paulo: Atlas, 2000, p. 175.

entre as imunidades (ou isenções) fiscais e a liberdade, contudo, serão objeto de uma análise mais minuciosa na seção cujo tema é sobre os efeitos e os desdobramentos do PROUNI, uma política pública do Governo Federal destinada à promoção do acesso ao ensino superior através da concessão de bolsas de estudo em troca de benefícios tributários.

Finalmente, é pertinente observar que todo esse respaldo normativo não parece estar sendo suficiente para garantir uma qualidade mínima da educação no Brasil. Além da já mencionada deficiência na qualidade dos serviços públicos de um modo geral, representada pela última colocação nos levantamentos realizados pelo IBPT que medem o retorno, na forma de bem-estar à sociedade, do produto da arrecadação fiscal (IRBES)¹⁸⁹, o panorama não é melhor no que diz respeito, especificamente, ao ensino superior. De acordo com o último levantamento realizado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), apenas 16,63% da população brasileira possui educação terciária, o que coloca o país na antepenúltima colocação de uma lista composta por quarenta e quatro nações:

¹⁸⁹ Cf. FOLLONI, André; YAZBEK, Cristiano Lisboa. Eficiência tributária do Estado e retorno de bem-estar à sociedade. **Revista Opinião Jurídica** (Fortaleza), v. 15, p. 26-39, 2014.



Fonte: Education at a Glance 2017 (OCDE)¹⁹⁰

Estes dados, somados ao patamar de destaque ocupado pela educação no ordenamento jurídico brasileiro, traduzem a pertinência de políticas públicas destinadas à promoção do acesso ao ensino superior, tal como o PROUNI. No entanto isso não significa que o programa não seja objeto de questionamentos provenientes de diferentes segmentos da sociedade, como será melhor demonstrado a seguir.

¹⁹⁰ A lista completa do levantamento realizado pela OCDE inclui: Coreia 69,99% (1º), Canadá 60,58% (2º), Japão 60,12% (3º), Rússia 59,77% (4º), Lituânia 54,93% (5º), Irlanda 52% (6º), Reino Unido 51,97% (7º), Luxemburgo 51,43% (8º), Austrália 49,31% (9º), Suíça 48,84% (10º), Noruega 48,61% (11º), Estados Unidos da América 47,52% (12º), Israel 47,45% (13º), Suécia 47,22% (14º), Dinamarca 45,88% (15º), Países Baixos 45,22% (16º), Bélgica 44,31% (17º), França 44,04% (18º), Polônia 43,48% (19º), Nova Zelândia 43,40% (20º), Islândia 43,27% (21º), Eslovênia 42,98% (22º), Letônia 42,1% (23º), Finlândia 41,13% (24º), Estônia 41,05% (25º), Espanha 40,98% (26º), Grécia 40,98% (27º), Áustria 39,67% (28º), Portugal 34,96% (29º), República Eslovaca 33,37% (30º), República Tcheca 32,56% (31º), Alemanha 30,53% (32º), Turquia 30,46% (33º), Hungria 30,4% (34º), Chile 29,87% (35º), Costa Rica 28,92% (36º), Colômbia 28,07% (37º), Arábia Saudita 25,76% (38º), Itália 25,58% (39º), México 21,79% (40º), Argentina 18,80% (41º), Brasil 16,63% (42º), Indonésia 12,58% (43º) e África do Sul 10,1% (44º) (Disponível em: <<https://data.oecd.org/eduatt/population-with-tertiary-education.htm>>. Acesso em: 01 fev. 2018).

4.2.2 As críticas ao PROUNI

Desde o momento em que foi anunciado até os dias atuais, o PROUNI dividiu opiniões. Seja no que tange à sua legalidade, à sua legitimidade social ou até mesmo à sua efetividade como política pública de promoção do acesso ao ensino superior, o programa sempre foi alvo de críticas – nem sempre positivas, como será demonstrado – por parte não só da sociedade e das instituições de ensino, mas também do meio acadêmico e dos órgãos de controle.

A maior resistência, talvez, tenha partido das instituições de ensino superior consideradas beneficentes, que passaram a ter de observar requisitos mais rigorosos para gozar da imunidade tributária, além do controle estatal sobre a gratuidade concedida ter aumentado de forma significativa.

A insurgência dessas entidades em face da implantação do PROUNI pode ser ilustrada pela Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n.º 3.330/DF¹⁹¹, proposta pela Confederação Nacional dos Estabelecimentos de Ensino (CONFENEN), na qual foi alegada, em síntese, a inexistência de urgência e relevância à época da edição da Medida Provisória n.º 213/04, a violação dos princípios da isonomia e da autonomia universitária e a invasão da competência de matéria reservada à lei complementar. A ADI, contudo, foi julgada improcedente. Isso porque, quanto à primeira alegação, considerou o Supremo Tribunal Federal (STF) que a medida provisória atendia aos requisitos de urgência e relevância, haja vista que, além de tratar sobre um assunto prioritário no ordenamento jurídico brasileiro – a educação –, o Governo Federal encaminhou ao Congresso Nacional o Projeto de Lei n.º 3.582/04, que, mesmo após o requerimento de tramitação com urgência, não foi votado com a agilidade almejada. Diante disso e reputando emergencial a necessidade de ampliação do acesso ao ensino superior, foi solicitada a retirada do referido projeto de lei e editada a medida provisória. No que diz respeito à alegada violação ao princípio da isonomia, o entendimento do STF foi no sentido de que, ao contrário, o PROUNI é um instrumento de concretização da igualdade, uma vez que

¹⁹¹ À ADI n.º 3.330/DF foram apensadas as ADI's n.º 3.314, de autoria do Partido Democratas (DEM), e 3.379, proposta pela Federação Nacional dos Auditores-Fiscais da Previdência Social (FENAFISP), de mesmo objeto.

intenta possibilitar a formação superior a todos, inclusive àqueles que não dispõem de recursos financeiros para arcar com os custos das mensalidades. Também foi afastada a suscitada violação do princípio da autonomia universitária, porquanto a adesão ao programa é absolutamente voluntária para as instituições de ensino. Por fim, entendeu o STF que a Lei n.º 11.096/05 não laborou no campo material reservado à lei complementar, pois “tratou, tão-somente, de erigir um critério objetivo de contabilidade compensatória da aplicação financeira em gratuidade por parte das instituições educacionais. Critério que, se atendido, possibilita o gozo integral da isenção quanto aos impostos e contribuições mencionados no art. 8º do texto impugnado”¹⁹².

No meio acadêmico também surgiram algumas avaliações sobre o PROUNI. Para Ives Gandra da Silva Martins, que foi quem patrocinou a ADI n.º 3.330/DF, políticas públicas como o PROUNI são inconstitucionais porque o art. 150, inciso VI, alínea “c” da CF/88, ao falar de lei, referiu-se à lei complementar e, tal lei, não pode criar restrições que não foram perfilhadas na Carta Maior¹⁹³. Para ele, a imunidade tributária é uma limitação ao poder de tributar e uma cláusula pétrea da CF/88, de modo que à lei complementar cabe a regulamentação da matéria, mas nem mesmo emenda constitucional poderia alterar o instituto¹⁹⁴. Além disso, o autor sustenta que é assegurada a autonomia e a livre iniciativa das instituições privadas de ensino superior no ordenamento jurídico brasileiro, cabendo a elas observar tão somente os requisitos elencados nos artigos 209 e 213 da CF/88¹⁹⁵, bem como que o PROUNI constitui uma política pública de violação ao princípio da igualdade por discriminar a maioria dos alunos:

A Constituição proíbe que brasileiros sejam tratados desigualmente. O aluno universitário, seja ele qual for, deve ter os mesmos direitos, não podendo a lei discriminar dizendo que as minorias têm mais direitos que as maiorias, inclusive o direito de ingressar com menor qualificação técnica, nas universidades públicas e privadas.¹⁹⁶

¹⁹² BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **ADI: 3.330/DF**. Relator: Min Ayres Britto. Data de Julgamento: 03/05/2012. Tribunal Pleno. Data de Publicação: Acórdão Eletrônico DJe-055. Divulgado em: 21/03/2013. Publicado em: 22/03/2013. RTJ VOL-00224-01 PP-00207.

¹⁹³ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Educação e imunidades tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, v. 237, jul./set. 2004, p. 223.

¹⁹⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Educação e imunidades tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, v. 237, jul./set. 2004, p. 226-233.

¹⁹⁵ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Educação e imunidades tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, v. 237, jul./set. 2004, p. 235-237.

¹⁹⁶ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Educação e imunidades tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, v. 237, jul./set. 2004, p. 239.

Contudo esta, certamente, não é a melhor compreensão do conteúdo jurídico do princípio da igualdade. Sobre o tema, imprescindível é a explanação provida por Celso Antônio Bandeira de Mello, que destaca que a função precípua da lei é justamente discriminar situações, de modo a possibilitar uma subsunção dos sujeitos aos comandos normativos aplicáveis a cada caso, não sendo o *discrime*, por si só, característico de violação ao princípio da igualdade:

O princípio da igualdade interdita tratamento desuniforme às pessoas. Sem embargo, (...) o próprio da lei, sua função precípua, reside exata e precisamente em dispensar tratamentos desiguais. Isto é, as normas legais nada mais fazem que discriminar situações, à moda que as pessoas compreendidas em umas ou em outras vêm a ser acolhidas por regimes diferentes. Donde, a algumas são deferidos determinados direitos e obrigações que não assistem a outras, por abrangidas em diversa categoria, regulada por diferente plexo de obrigações e direitos.¹⁹⁷

No mesmo sentido é o posicionamento de Ricardo Lobo Torres, quando afirma que “todo privilégio significa discriminação; quando, porém, o *discrime* se impõe em face da desigualdade na situação real, ao fito de se alcançar a igualdade final, torna-se permitido”¹⁹⁸. O autor salienta, ainda, que os privilégios equalizadores são concedidos através de isenções, incentivos ou subvenções por considerações de justiça ou em atenção ao princípio do desenvolvimento econômico e, desde que sejam “estendidos *igualmente* a todos os componentes do grupo que merece o *tratamento desigual*”, não representam usurpação de direitos fundamentais e nem põem em risco o direito à liberdade¹⁹⁹.

Para Humberto Ávila, a igualdade pode ser definida como sendo “a relação entre dois ou mais sujeitos, com base em medida(s) ou critério(s) de comparação, aferido(s) por meio de elemento(s) indicativo(s), que serve(m) de instrumento para a realização de uma determinada finalidade”²⁰⁰. A verificação da compatibilidade de uma medida com o princípio da igualdade, segundo esse conceito, depende da análise de cada um dos seus elementos estruturais: os sujeitos, a medida de comparação, o elemento

¹⁹⁷ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 12-13.

¹⁹⁸ TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 130.

¹⁹⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 131.

²⁰⁰ ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 42.

indicativo da medida de comparação e a finalidade da diferenciação. Relativamente ao PROUNI, os sujeitos seriam os estudantes candidatos às vagas disponibilizadas pela rede privada de ensino superior. A medida de comparação adotada seria a capacidade econômica dos estudantes e o seu elemento indicativo seria a renda familiar *per capita*. A finalidade da diferenciação, por sua vez, seria promover o acesso à educação terciária. Da análise desses elementos verifica-se que: os sujeitos (estudantes) podem ser diferenciados entre si; a medida de comparação (capacidade econômica) é pertinente à finalidade que justifica a sua utilização e baseada em uma diferenciação factual existente; o elemento indicativo da medida de comparação (renda familiar *per capita*) apresenta uma relação de congruência fundada e conjugada com a medida de comparação; e, por fim, a finalidade (promoção do acesso ao ensino superior), além de ser clara, coerente e expressa, está constitucionalmente prescrita, como já foi demonstrado neste estudo. Por essas razões, também sob a perspectiva do autor citado, não há que se falar em violação ao princípio da igualdade.

Especialmente no que tange à disparidade de condições relacionadas à educação, Friedrich August von Hayek argumenta que este fator passou a ser a principal fonte de desigualdade na atualidade e que, em razão disso, seria desejável que a melhor educação possível pudesse ser gratuitamente disponibilizada para todos:

Though inheritance used to be the most widely criticized source of inequality, it is today probably no longer so. Egalitarian agitation now tends to concentrate on the unequal advantages due to differences in education. There is a growing tendency to express the desire to secure equality of conditions in the claim that the best education we have learned to provide for some should be made gratuitously available for all and that, if this is not possible, one should not be allowed to get a better education than the rest merely because one's parents are able to pay for it, but only those and all those who can pass a uniform test of ability should be admitted to the benefits of the limited resources of higher education.²⁰¹

²⁰¹ HAYEK, Friedrich August von. **The constitution of liberty**: the definitive edition. Editado por Ronald Hamowy. Londres: Chicago Press, 2011, p. 154. Tradução livre: “Embora a herança costumasse ser a fonte de desigualdade mais amplamente criticada, hoje provavelmente não seja mais assim. A agitação igualitária agora tende a se concentrar nas vantagens desiguais devido às diferenças na educação. Existe uma tendência crescente de expressar o desejo de garantir a igualdade de condições na afirmação de que a melhor educação que aprendemos a fornecer para alguns deveria ser disponibilizada gratuitamente para todos e que, se isso não for possível, não se deve permitir que alguém obtenha uma educação melhor do que o resto simplesmente porque seus pais podem pagar por isso, mas somente aqueles e todos aqueles que capazes de passar por um teste uniforme de habilidade devem ser admitidos aos benefícios dos recursos limitados que são o ensino superior”.

Paulo Roberto Corbucci, por sua vez, avaliava o PROUNI, antes mesmo de sua efetiva implantação, como uma iniciativa, ainda que tímida, de redistribuição indireta de renda na área da educação superior, tendo em vista que, ao conceder isenções fiscais às instituições de ensino, o Governo realiza uma transferência de recursos “a estratos populacionais mais pobres, já que tais recursos, caso fossem arrecadados, não beneficiariam necessariamente esses grupos sociais”²⁰². Mas para os economistas Paulo Roberto Arvate e Ciro Biderman, se o objetivo é distributivo, essa é uma estratégia equivocada. Sustentam que deveria o Poder Público, ao invés de aumentar a proporção de gastos com o ensino superior, priorizar o investimento no ensino fundamental e médio, razão pela qual, na avaliação dos autores, o “governo brasileiro não parece andar na direção correta”²⁰³.

Para Gilberto Alexandre de Abreu Kalil, todavia, o ensino superior também deve ser objeto dos investimentos governamentais, seja porque produz resultados socioeconômicos específicos, seja porque pode ser visto como um instrumento de superação do mínimo existencial do direito à educação:

Não se atinge o desenvolvimento, na concepção escolhida pela Constituição, somente garantindo o acesso à educação básica. O ensino superior é essencial para uma melhor distribuição de renda. Por isso, a isenção, que é fruto de uma escolha legislativa preordenada para o alcance de um objetivo, pode funcionar como mecanismo para a superação do mínimo existencial do direito à educação.²⁰⁴

Pouco tempo depois da implantação do programa, Afrânio Mendes Catani, Ana Paula Hey e Renato de Sousa Porto Gilioli destacavam que a Lei n.º 9.394/96, a LDB, ao criar classificações aplicáveis às instituições de ensino, distinguindo-as entre com fins lucrativos e sem fins lucrativos, restringiu a imunidade tão somente às entidades beneficentes. Diante disso sustentavam os autores que “o Prouni representa a retomada

²⁰² CORBUCCI, Paulo Roberto. Financiamento e democratização do acesso à educação superior no Brasil: da deserção do Estado ao projeto de reforma. **Educação & Sociedade**, v. 25, n. 88, out. 2004, p. 698. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/%0D/es/v25n88/a03v2588.pdf>>. Acesso em: 21 nov. 2017.

²⁰³ ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. Vantagens e desvantagens da intervenção do governo na economia. In: MENDES, Marcos (Org.). **Gasto público eficiente**: propostas para o desenvolvimento do Brasil. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006, p. 69.

²⁰⁴ KALIL, Gilberto Alexandre de Abreu. **O direito fundamental social à educação e a tributação**: a extrafiscalidade como mecanismo para a sua efetividade. Dissertação (Mestrado) - Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2016, p. 106. Disponível em: <<http://www.biblioteca.pucpr.br/pergamum/biblioteca/img.php?arquivo=/000059/000059ff.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

de uma tradição de políticas de renúncia fiscal que mais beneficiam o setor privado do que induzem políticas públicas democratizantes”²⁰⁵.

Semelhante é o julgamento de Marcos José Zablonsky, que vê o PROUNI como uma política de terceirização do ensino superior em benefício das instituições de ensino, uma vez que voltou a ser imposto ao Estado, através da renúncia fiscal, o ônus financeiro do custeio do acesso à educação superior:

O estabelecimento do PROUNI, ao deslocar o eixo da ação do Estado na educação superior, beneficiou as instituições privadas de ensino, que passaram a contar com uma nova clientela, custeada por meio das isenções fiscais. Nesse sentido, a orientação ao estilo neoliberal, preconizada pelo Banco Mundial, que impunha a privatização do Educação superior no Brasil, acabou criando um rearranjo nada liberal: o mercado se beneficiou, estudantes passaram a ter acesso, e o Estado ficou com a conta para pagar. Dito de outra forma, o financiamento da educação superior voltou a ser feito a partir dos cofres públicos; só que, a partir das imposições do Banco Mundial, ao invés de o Estado investir em novos *campi*, passou a custear, por meio de incentivos fiscais, empresas privadas do setor educacional. Enfim, o que se viu foi uma espécie de terceirização do Educação superior, com o Estado pagando – por meio de renúncia – e as instituições privadas realizando o ensino. [sic]²⁰⁶

Mas para Friedrich August von Hayek, esse é um processo natural nos Estados modernos. Para ele, há poucas razões pelas quais o Estado não deva exercer um papel determinante na provisão de serviços relacionados à seguridade social, à saúde e à educação, e nenhuma razão para que o volume desses investimentos não aumente gradualmente com o crescimento geral da riqueza:

All modern governments have made provision for the indigent, unfortunate, and disabled and have concerned themselves with questions of health and the dissemination of knowledge. There is no reason why the volume of these pure service activities should not increase with the general growth of wealth. There are common needs that can be satisfied only by collective action and which can be thus provided for without restricting individual liberty. It can hardly be denied that, as we grow richer, that minimum of sustenance which the community has always provided for those not able to look after themselves, and which can be provided outside the market, will gradually rise, or that government may, usefully and without doing any harm, assist or even lead in such endeavors. There is little reason why the government should not also play

²⁰⁵ CATTANI, Afrânio Mendes; HEY, Ana Paula; GILIOLI, Renato de Sousa Porto. PROUNI: Democratização do acesso às Instituições de Ensino Superior? **Educar em Revista**, n. 28, 2006, p. 128. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S0104-40602006000200009>> Acesso em: 18 nov. 2017.

²⁰⁶ ZABLONSKY, Marcos José. **Políticas educacionais de acesso e permanência na educação superior: uma trajetória do Brasil e Portugal no campo da educação superior**. Tese (Doutorado) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2015, p. 136. Disponível em: <http://www.biblioteca.pucpr.br/tede/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=3134>. Acesso em: 28 jan. 2018.

some role, or even take the initiative, in such areas as social insurance and education, or temporarily subsidize certain experimental developments.²⁰⁷

Cristina Helena Almeida de Carvalho, também no período inicial de implantação do programa, já defendia que o PROUNI surge com um discurso de justiça social, uma vez que, além de destinar parte das bolsas às pessoas com deficiência, aos negros, aos pardos e aos indígenas, seus critérios de elegibilidade são a renda familiar per capita e o estudo em escolas públicas ou privadas na condição de bolsista. Ademais disso, a autora salienta que a preocupação com a formação dos professores de ensino básico da rede pública revela uma intenção de melhoria na qualificação do magistério, com possíveis impactos positivos na qualidade da aprendizagem dos alunos da educação básica²⁰⁸.

A autora destaca também a legitimidade social do PROUNI, mas ressalva que apenas a gratuidade integral ou parcial das mensalidades é insuficiente para atender as necessidades das camadas de baixa renda, que também dependem de recursos como transporte, moradia estudantil, alimentação subsidiada, assistência médica em hospitais universitários e bolsas de trabalho e pesquisa. Segundo ela, essas condições apenas podem ser oferecidas, por ora, pelas instituições de ensino do sistema público brasileiro²⁰⁹. Cabe lembrar que, atualmente, o Governo Federal também mantém uma política pública de concessão de auxílio financeiro, a chamada Bolsa Permanência, aos estudantes com bolsa integral do PROUNI que estejam matriculados em cursos presenciais com no mínimo seis semestres de duração e cuja carga horária média seja igual ou superior a seis horas diárias

²⁰⁷ HAYEK, Friedrich August von. **The constitution of liberty**: the definitive edition. Editado por Ronald Hamowy. Londres: Chicago Press, 2011, p. 374. Tradução livre: “Todos os governos modernos fizeram provisões para os indigentes, desafortunados e deficientes e se preocuparam com questões de saúde e de disseminação do conhecimento. Não há razão para que o volume dessas atividades de serviço puro não deva aumentar com o crescimento geral da riqueza. Existem necessidades comuns que só podem ser satisfeitas por ação coletiva e que podem ser providenciadas sem restringir a liberdade individual. Dificilmente se pode negar que, à medida que nos enriquecemos, esse mínimo de sustento que a comunidade sempre proveu para aqueles que não conseguem cuidar de si mesmos e que podem ser fornecidos fora do mercado, aumentará gradualmente, ou que o governo pode, de forma útil e sem causar nenhum dano, assistir ou mesmo liderar esses esforços. Há poucas razões pelas quais o governo também não deve desempenhar algum papel, ou mesmo tomar a iniciativa, em áreas como a seguridade social e a educação, ou subsidiar temporariamente certos desenvolvimentos experimentais”.

²⁰⁸ CARVALHO, Cristina Helena Almeida de. O PROUNI no governo Lula e o jogo político em torno do acesso ao ensino superior. **Educação & Sociedade**, v. 27, n. 96, out/2006, p. 985.

²⁰⁹ CARVALHO, Cristina Helena Almeida de. O PROUNI no governo Lula e o jogo político em torno do acesso ao ensino superior. **Educação & Sociedade**, v. 27, n. 96, out/2006, p. 994.

de aula²¹⁰. O subsídio, cujo valor atual é R\$ 400,00 (quatrocentos reais), tem por objetivo prevenir a evasão do curso através do custeio das despesas educacionais do beneficiário. Entretanto o fato desse auxílio financeiro se aplicar, na prática, tão somente aos cursos de período integral, restringe enormemente a quantidade de estudantes elegíveis ao seu recebimento²¹¹.

Milena Maria Corcini sustenta que a criação de vagas em instituições de ensino superior, sejam públicas ou privadas, não basta para melhorar o acesso às pessoas historicamente excluídas. É preciso também, de acordo com a autora, que os governos federal e estadual estimulem discussões na sociedade sobre as formas alternativas de acesso, bem como promovam diligências no sentido de evitar que os candidatos menos abastados iniciem o curso superior já em desvantagem em relação aos demais alunos²¹².

O desempenho dos estudantes bolsistas e a qualidade das instituições de ensino participantes do PROUNI também foi alvo de questionamentos, inclusive durante o próprio processo legislativo da política pública. Conforme a narrativa do relator do projeto, o então deputado federal Irineu Mario Colombo, as IES que não queriam a aprovação do programa argumentavam que o PROUNI poderia beneficiar tanto instituições de ensino ruins quanto alunos malformados. Todavia, no que tange à qualidade dos estabelecimentos de ensino, a Lei n.º 11.096/2005 prevê a desvinculação dos cursos nos casos em que o nível de qualidade for considerado insuficiente, de acordo com os critérios de desempenho do Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES), por duas avaliações consecutivas (art. 7º, §4º)²¹³. Já no que toca ao

²¹⁰ BRASIL. Ministério da Educação. **PROUNI: Bolsa Permanência**. Disponível em: <<http://prouniportal.mec.gov.br/bolsa-permanencia>>. Acesso em: 14 nov. 2017.

²¹¹ De acordo com informações prestadas pelo Ministério da Educação, desde a criação do PROUNI até hoje foram concedidas 686.894 (seiscentos e oitenta e seis mil, oitocentos e noventa e quatro) bolsas permanência, uma quantidade que pode ser considerada baixa se comparada às mais de 3,2 milhões de bolsas de estudo concedidas através do PROUNI.

²¹² CORCINI, Milena Maria. **Políticas públicas de acesso à educação superior no Brasil**. Dissertação (Mestrado em Educação). Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Curitiba, 2007, p. 51-52.

²¹³ Além disso, a concessão dos benefícios do Prouni tão somente às melhores instituições, que, em regra, são aquelas que já estão consolidadas no mercado, poderia gerar um oligopólio no setor privado da educação superior e ser prejudicial ao sistema econômico. Conforme Robert S. Pindyck e Daniel L. Rubinfeld, esta falha de mercado se caracteriza quando apenas algumas empresas são responsáveis pela maior parte ou pela totalidade da produção de um determinado produto. A longo prazo, as empresas pertencentes a um oligopólio tendem a lucrar substancialmente em razão da barreira de entrada tornar difícil ou impossível a iniciativa de outros agentes no mercado. (*In: Microeconomics*. 8ª ed. Nova Iorque: Pearson Education, 2013, p. 456-457. Disponível em: <https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/2963526/mod_resource/content/1/%288th%20Edition%29%20%28The%20Pearson%20Series%20in%20Economics%29%20Robert%20Pindyck%2C%20Daniel%20Rubinfeld-Microeconomics-Prentice%20Hall%20%282012%29.pdf>. Acesso em: 28 dez. 2017.

desempenho dos alunos, estudos estatísticos demonstraram, posteriormente, através da análise das notas obtidas no Exame Nacional de Desempenho de Estudante (ENADE), que os “alunos que receberam bolsa do PROUNI parecem ter acumulado mais conhecimentos que seus colegas de classes”²¹⁴, de modo que, também sob esse prisma, o argumento mostrou-se infundado.

Milena Maria Corcini também se utiliza dos resultados obtidos pelos estudantes bolsistas do PROUNI no ENADE não só para demonstrar que a alegação de que haveria um decréscimo de qualidade não era procedente, mas também para deduzir que os dados apontam para o sucesso das políticas públicas implantadas e para uma diminuição das desigualdades socioeconômicas atualmente existentes na sociedade brasileira:

A partir da divulgação dos resultados do Enade, entende-se que é válida a promoção das políticas educacionais. Os alunos que entraram como bolsistas, seja pelo critério social ou racial, estão mostrando que podem estudar de igual para igual com aqueles que são não bolsistas. A presença dos bolsistas não diminuiu a qualidade da educação. Muito pelo contrário, demonstraram que eles fazem parte dessa qualidade. Com esse resultado, torna-se mais fácil apostar que as políticas educacionais vão diminuir as desigualdades econômicas e sociais vigentes atualmente no Brasil.²¹⁵

Sob a perspectiva da iniciativa privada, Cristina Helena Almeida de Carvalho vê a política pública como uma “excelente oportunidade de *fuga para frente* para as instituições ameaçadas pelo peso das vagas excessivas”²¹⁶. Essa também é a opinião do relator do projeto de lei que instituiu o PROUNI, o então deputado federal Irineu Mario Colombo, para quem a concessão das bolsas de estudo “custou quase zero” para as instituições de ensino, haja vista que as vagas já existiam e não eram totalmente ocupadas.

Outro aspecto levantado pelo então parlamentar diz respeito ao alcance geográfico da política pública, uma vez que, segundo ele, na época da instituição do programa, as vagas em cursos superiores de instituições públicas estavam muito

²¹⁴ WAINER, Jacques; MELGUIZO, Tatiana. Políticas de inclusão no ensino superior: avaliação do desempenho dos alunos baseado no Enade de 2012 a 2014. **Educação e Pesquisa**, São Paulo, 2017. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ep/2017nahead/1517-9702-ep-S1517-9702201612162807.pdf>>. Acesso em: 14 out. 2017.

²¹⁵ CORCINI, Milena Maria. **Políticas públicas de acesso à educação superior no Brasil**. Dissertação (Mestrado em Educação). Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2007, p. 67-68.

²¹⁶ CARVALHO, Cristina Helena Almeida de. O PROUNI no governo Lula e o jogo político em torno do acesso ao ensino superior. **Educação & Sociedade**, v. 27, n. 96, out/2006, p. 986.

concentradas nas capitais. Isso representava um grande empecilho aos alunos pobres, que não conseguiam se deslocar para onde havia vagas e se manter longe de suas residências e estruturas familiares. Nesse sentido, o relator do projeto de lei que instituiu o PROUNI sustenta que o programa, somado a outras políticas públicas do Governo, como a criação dos Institutos Federais de Ciência, Tecnologia e Educação, por exemplo, contribuiu para a disseminação da educação superior no interior dos estados, o que representa um ganho social importante.

Em 2009, o Tribunal de Contas da União (TCU) elaborou um Relatório de Auditoria Operacional referente ao PROUNI e ao Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior (FIES)²¹⁷, com o objetivo de “avaliar a operacionalização dos programas na busca da concretização dos seus objetivos, tendo em vista a sua inserção na política governamental voltada para o ensino superior, analisar os cursos financiados em relação às demandas de mercado, bem como os mecanismos de controle que abrangem os programas para o regular alcance do seu público-alvo”. Nessa auditoria, o órgão de controle apontou falhas, por exemplo, no controle de qualidade das instituições de ensino superior, na comprovação dos critérios de elegibilidade dos estudantes bolsistas, na priorização dos cursos considerados mais relevantes pelo MEC e no combate à evasão dos alunos contemplados.

Mas talvez a principal recomendação feita pelo TCU nessa oportunidade estivesse relacionada às isenções fiscais recebidas pelas instituições privadas de ensino superior em contrapartida à concessão de bolsas de estudo. De acordo com a averiguação feita pelo órgão, a ausência de um controle mais rigoroso das informações prestadas pelas IES possibilita um comportamento oportunista visando a dissimular a quantidade de bolsas que devem ser ofertadas em troca dos benefícios fiscais:

No que se refere à contrapartida recebida pelas IES vinculadas ao Prouni, verificou-se que a forma como é desenhado o Programa, na qual as informações sobre o número de alunos ingressantes efetivamente pagantes são prestadas pelas IES ao MEC, por meio do Sisprouni, sem que haja nenhum controle, possibilita a existência de comportamentos oportunistas por parte dessas instituições, sendo, em tese, possível que IES informem número menor

²¹⁷ BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório de Auditoria Operacional**: Programa Universidade para Todos (ProUni) e Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior (FIES). Brasília: TCU, 2009, *passim*. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A14D92792C014D9283C47B77D7>>. Acesso em: 17 nov. 2017.

que o real de estudantes efetivamente pagantes, a fim de que a instituição tenha obrigação de ofertar número menor de bolsas.

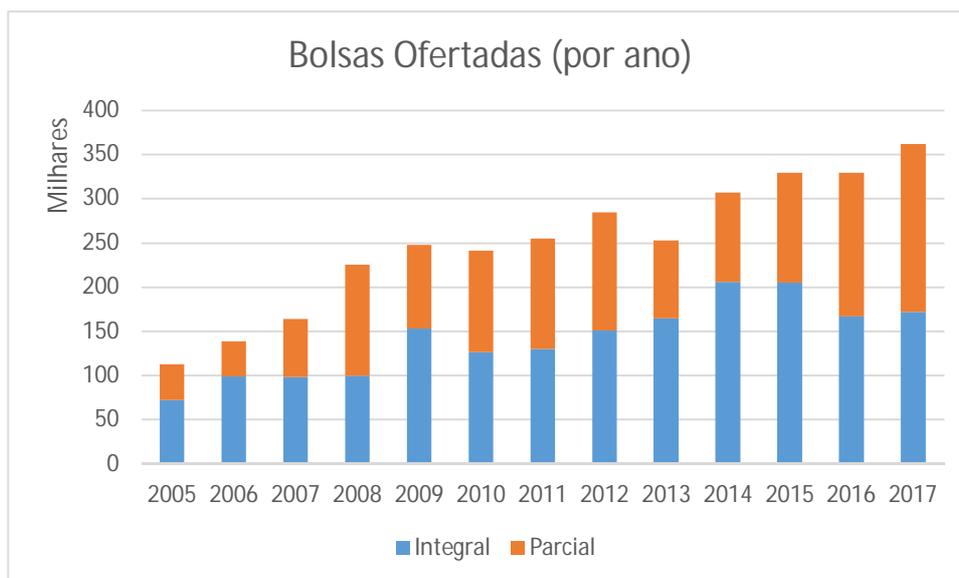
Além disso, verificou-se, ainda, a existência de outro fator de desequilíbrio entre as contrapartidas oferecidas e os benefícios fiscais recebidos pelas instituições privadas de ensino: a taxa de efetiva ocupação das vagas. Isso porque, em troca da total isenção do IRPJ, da CSLL, do PIS e da CONFINS, as IES concediam quantidade de bolsas em conformidade com o número de estudantes pagantes, de acordo com os critérios estabelecidos pela Lei n.º 11.096/05. No entanto seja pelo não preenchimento no processo seletivo ou pelo encerramento das bolsas após sua concessão, grande parte delas não era efetivamente ocupada. Segundo os dados apurados pelos auditores, no exercício anterior ao ano de elaboração do relatório, apenas 58% (cinquenta e oito por cento) das vagas foram utilizadas; percentual, este, que diminuía a cada ano. Em razão disso, o relatório concluiu que “da maneira como o programa está desenhado, as IES têm recebido toda isenção fiscal e não têm efetivado todo benefício previsto” e recomendou ao MEC que “avalie a conveniência de alterar o mecanismo de isenção fiscal ofertado às IES participantes do ProUni, de modo a abranger critérios como o número de cursos bem avaliados e de bolsas efetivamente ocupadas”.

A recomendação foi acolhida pelo Governo Federal, que, através da Medida Provisória n.º 517/10, posteriormente convertida na Lei n.º 12.431/11, incluiu o §3º no art. 8º da Lei n.º 11.096/05, estabelecendo que as isenções fiscais concedidas às IES participantes do PROUNI serão calculadas “na proporção da ocupação efetiva das bolsas devidas”.

A despeito de todas essas ponderações e da necessidade dos aprimoramentos apontados, o relatório avaliou, de forma positiva, as políticas públicas do PROUNI e do FIES, concluindo que estas se tratam de programas “bastante importantes para garantir o ingresso e a manutenção de alunos no ensino superior, e a melhoria do nível de escolaridade da população, sendo um grande passo rumo ao atendimento das metas previstas no PNE e no PDE”.

4.2.3 Os Efeitos do PROUNI e suas Contribuições para a Liberdade

De acordo com os dados disponibilizados pelo Governo, já foram concedidas através do PROUNI, desde sua implementação até o segundo semestre de 2017, 3.247.260 (três milhões, duzentos e quarenta e sete mil, duzentos e sessenta) bolsas de estudo integrais ou parciais para o ensino superior²¹⁸. Os dados podem ser melhor visualizados por meio do gráfico a seguir:



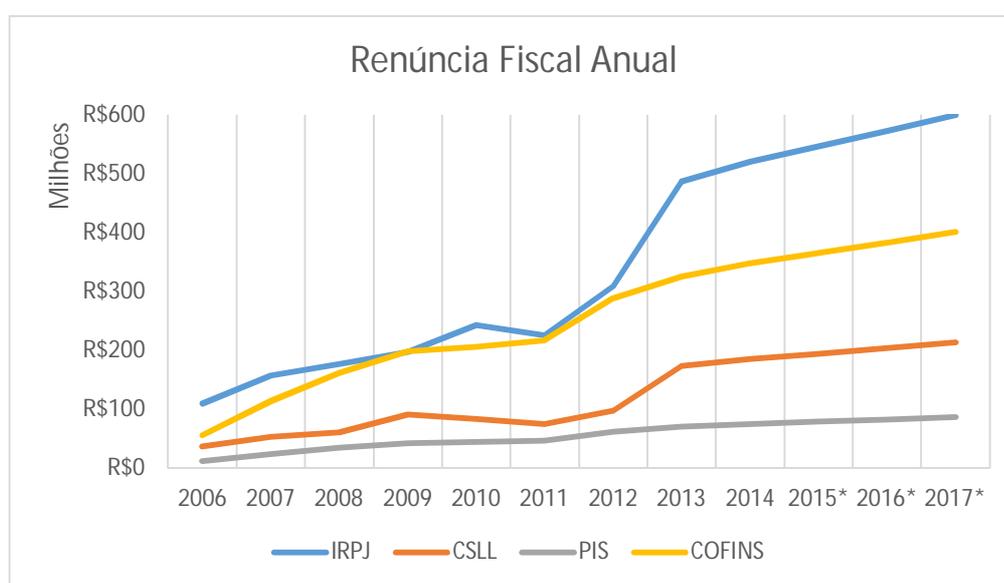
Fonte: Ministério da Educação (MEC)

Da análise do gráfico é possível também identificar um aumento gradativo, ao longo do tempo, da quantidade de bolsas concedidas através do programa do Governo Federal. Nos treze anos de vigência da política pública, em apenas duas oportunidades (2010 e 2013) concedeu menos bolsas do que no ano anterior. Além disso, a comparação dos números mais recentes, referentes ao ano de 2017, com os dados de 2005, ano em que o PROUNI foi implantado, demonstra que o número de bolsas concedidas mais que se triplicou.

Em virtude disso, os números referentes à renúncia fiscal praticada pela União no âmbito do PROUNI são tão significativos quanto a quantidade de bolsas concedidas. De acordo com os dados do Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária elaborado pelo Centro de Estudos Tributários e

²¹⁸ BRASIL. Ministério da Educação. **PROUNI**: Dados e Estatísticas. Disponível em: <<http://prouniportal.mec.gov.br/dados-e-estatisticas/9-quadros-informativos>>. Acesso em: 02 jan. 2018.

Aduaneiros da Receita Federal²¹⁹, de 2006²²⁰ a 2014, considerados os quatro tributos isentados, houve uma renúncia de R\$ 5.617.846.139,00 (cinco bilhões, seiscentos e dezessete milhões, oitocentos e quarenta e seis mil, cento e trinta e nove reais). Existe, ainda, uma projeção de renúncia para os exercícios de 2015 a 2017 estimada em mais R\$ 3.729.887.792,00 (três bilhões, setecentos e vinte e nove milhões, oitocentos e oitenta e sete mil, setecentos e noventa e dois reais). No gráfico abaixo é possível examinar o valor anual da renúncia fiscal de cada um dos tributos:



Fonte: Receita Federal

*Projeção

A pujança desses números revela, igualmente, uma adesão significativa das instituições privadas de ensino superior, reflexo de que a contrapartida oferecida pelo Estado, a isenção do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, foi considerada pelas IES suficientemente vantajosa a ponto de estimulá-las à prática do comportamento desejado pelo Poder Público: conceder bolsas de estudo²²¹.

²¹⁹ BRASIL. Receita Federal. **Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária.** Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/bases-efetivas>>. Acesso em: 02 jan. 2018.

²²⁰ Os dados referentes ao exercício de 2005, apesar de solicitados à Receita Federal de acordo com a Lei n.º 12.527/11, não foram disponibilizados.

²²¹ Apesar da determinação contida no art. 18 da Lei n.º 11.096/05, que prevê a obrigatoriedade de o Poder Executivo dar anualmente ampla publicidade aos resultados obtidos pelo PROUNI, tanto o Ministério da Educação (MEC) quanto o INEP alegaram não possuir os dados referentes à taxa de adesão das instituições de ensino superior elegíveis à participação no programa.

Diante desses dados, é possível extrair algumas conclusões. A primeira delas é que o Governo Federal, por uma opção política, tem atribuído bastante importância ao acesso da população, especialmente a de menor renda, à educação superior. Da receita fiscal abdicada pela União, o valor que poderia ser investido na área da educação estaria, em tese, limitado à receita proveniente da arrecadação do IRPJ das instituições de ensino superior, haja vista que a CSLL e a COFINS destinam-se ao financiamento da seguridade social (nos termos do art. 1º da Lei n.º 7.689/88 e do art. 1º da Lei Complementar n.º 70/91, respectivamente) e o PIS destina-se ao financiamento do seguro-desemprego e do abono previsto no art. 239, §3º da CF/88 (conforme o art. 239 da CF/88). Mais que isso. Apenas dezoito por cento da receita do IRPJ estaria obrigatoriamente vinculado a políticas públicas de manutenção e desenvolvimento do ensino, de acordo com o que determina o art. 212 da CF/88. Ou seja, dos quase dez bilhões de reais renunciados pelo Governo Federal no âmbito do PROUNI, nos últimos doze anos, apenas cerca de setecentos e cinquenta milhões de reais teriam como destinação obrigatória a área da educação, ficando o restante da receita subjugada a outras vinculações legais ou à discricionariedade do Poder Público. Portanto pode-se dizer que, através do PROUNI, o Governo Federal abdicou de uma receita que poderia ser investida em outras áreas para, por meio de algumas isenções fiscais, induzir um comportamento voltado à promoção específica do acesso ao ensino superior.

A segunda conclusão que pode ser extraída diz respeito à indução comportamental das instituições de ensino. Não há dúvidas de que a concessão de bolsas de estudo por parte das IES está diretamente relacionada à possibilidade de, em troca, deixar de pagar tributos. Seja no caso das entidades beneficentes que, para fazer jus a este título, devem observar os requisitos legais, ou seja, no caso das instituições de ensino privadas com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficentes que, a partir da observância das condições para adesão ao PROUNI, passam a receber o mesmo tratamento jurídico-tributário dispensado às entidades imunes. A ação governamental, portanto, faz com que se torne atrativo para as IES a concessão de bolsas de estudo, conduta que, não fosse a política pública, provavelmente só poderia ser justificada por motivos filantrópicos.

Apesar da concessão de bolsas ser o comportamento imediato decorrente da indução provocada pelo programa, é possível identificar outras ações praticadas pelas

instituições de ensino que, também, estão diretamente ligadas à atuação estatal através do PROUNI. Uma IES pode se ver impelida ou estimulada, por exemplo, a aumentar a qualidade dos seus cursos superiores, de modo a atender ao requisito qualitativo para permanência no programa. Pode, igualmente, incluir ou excluir cursos de sua grade, bem como aumentar ou diminuir a quantidade de vagas em determinados cursos, de acordo com o que mais se mostrar conveniente diante das gratuidades que deverá conceder e da ocupação das vagas ociosas através do PROUNI.

Outra medida que pode ser citada, a título exemplificativo, está relacionada à natureza jurídica das instituições de ensino, as quais se viram induzidas a alterar sua categoria jurídica e deixar de se enquadrar na classificação de entidade beneficente. Isso porque os requisitos para a obtenção da Certificação das Entidades Beneficentes e de Assistência Social são mais rigorosos do que aqueles exigidos para a adesão ao PROUNI, a despeito do idêntico tratamento jurídico-tributário dispensado tanto às entidades beneficentes quanto às participantes do programa no que tange à impossibilidade de cobrança do IRPJ, da CSLL do PIS e da COFINS. De mais a mais, com a adesão ao PROUNI, uma instituição de ensino poderá receber os mesmos benefícios tributários das entidades educacionais beneficiárias de imunidade sem ter de cumprir os requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional. Dessa forma, a instituição participante do PROUNI terá a prerrogativa, por exemplo, de remunerar de forma adequada os seus funcionários, inclusive os diretores, conselheiros, sócios, instituidores e benfeitores, sem o receio de perder os benefícios em virtude do disposto no art. 14, inciso I do CTN ou no art. 29, incisos I e V da Lei n.º 12.101/09²²².

²²² Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (...).

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (...)

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto; (...).

Para Valdemar Sguissardi, as políticas públicas implantadas pelo Governo Federal na área de educação – inclusive o PROUNI – desencadearam um movimento sem precedentes de mudança estatutária e de natureza jurídica das instituições de ensino superior no Brasil. Segundo o autor, os dados do Censo da Educação Superior do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP) indicavam que, em 1999, as IES particulares com fins lucrativos representavam 48% (quarenta e oito por cento) de um total de 1.097 (um mil e noventa e sete) instituições, considerando públicas e privadas. Passados onze anos, em 2010, “as IES privadas particulares ou privado-mercantis já eram 77,8% e, hoje, possivelmente ultrapassem 80% das cerca de 2.400 IES do país”²²³.

Diante disso denota-se que a liberdade decisória dessas entidades está sendo parcialmente comprometida, porquanto diversos dos seus atos não foram balizados pela discricionariedade dos seus gestores, mas sim por uma política pública que incitou o comportamento desejado pelo Estado.

Mas se, por um lado, as instituições têm sua liberdade restringida pela indução comportamental praticada pelo Poder Público, por outro, a adesão à política pública cujo objetivo primordial é a disseminação do acesso ao ensino superior contribui para a promoção do nível de liberdade global na sociedade brasileira. As instituições de ensino superior, ao desenvolverem sua atividade fim, difundem a educação e, por consequência, promovem a liberdade, mediante uma contrapartida financeira. Através do PROUNI, o Estado concede um incentivo para que essas instituições promovam o direito à liberdade inclusive para aqueles que não teriam condições financeiras de pagar por esse serviço.

Por fim, a última conclusão decorrente da análise dos dados do PROUNI é a de que os estudantes beneficiários da política pública também tiveram seu comportamento influenciado. E, diferentemente do que ocorre com as instituições de ensino, que têm sua liberdade decisória restringida em prol da promoção da liberdade na

²²³ SGUISSARDI, Valdemar. Educação Superior no Brasil. Democratização ou massificação mercantil? **Educ. Soc.** Campinas, v. 36, n. 133, dez. 2015, p. 874. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/es/v36n133/1678-4626-es-36-133-00867.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017. De acordo com os dados disponíveis no sistema e-MEC do Ministério da Educação, atualmente as instituições privadas de ensino superior com fins lucrativos representam 49,42% do total das IES. Se desconsideradas as instituições públicas, as IES com fins lucrativos representam 55,62% do total. Disponível em: <<http://emec.mec.gov.br/>>. Acesso em: 02 jan. 2018.

sociedade, no que se refere aos estudantes destinatários do PROUNI, verifica-se que estes têm sobre sua própria liberdade individual a incidência simultânea de efeitos restritivos e expansivos.

Conforme já mencionado, desde a implantação do PROUNI já foram concedidas mais de 3,2 milhões de bolsas de estudo. De acordo com dados da Pesquisa Nacional por Amostras de Domicílios do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE/PNAD), em 2001, quando a lei que instituiu a meta do PNE foi promulgada, apenas 8,9% (oito inteiros e nove décimos por cento) da população frequentava uma instituição de ensino superior no País. Segundo o sítio eletrônico Observatório do PNE, em 2015, este percentual havia subido para 18,1% (dezoito inteiros e um décimo por cento)²²⁴. Sendo assim, parece seguro afirmar que o PROUNI é uma política pública bem sucedida no que diz respeito à promoção do acesso ao ensino superior, uma vez que possibilitou a milhares de cidadãos brasileiros a obtenção de uma escolarização formal que, não fosse o referido programa, estaria impedida ou dificultada.

Neste contexto, tratando-se a educação superior como um bem social naturalmente valorizado pelas pessoas, uma vez que as qualificações e certificações acadêmicas impactam diretamente na biografia dos indivíduos, tornando-se responsáveis pelo aumento das chances de ascensão social e de oportunidades de trabalho²²⁵, a mera facilitação, por meio da atuação estatal, do acesso à educação terciária pode representar um fator relevante de indução ao comportamento de buscar uma formação educacional superior.

Esta indução comportamental através do PROUNI caracteriza, sem dúvidas, uma mitigação da liberdade do indivíduo. Por incontáveis motivos, as pessoas poderiam não ter a ambição de dedicar-se a esse tipo de empreitada. Contudo diante da concessão de bolsas de estudo integrais ou parciais, também são incitadas a qualificarem-se academicamente, praticando o comportamento induzido e desejado pelo Estado.

De outro lado, sob a perspectiva de Amartya Sen, a mesma ação estatal que afetou a capacidade decisória desses indivíduos teve como resultado a ampliação de suas liberdades, uma vez que a educação é um dos principais meios de enfrentamento da

²²⁴ OBSERVATÓRIO DO PNE. **Metas do PNE: 12 – Educação Superior**. Disponível em: <<http://www.observatoriodopne.org.br/metas-pne/12-ensino-superior>>. Acesso em: 10 nov. 2017.

²²⁵ PITASI, Andrea. **Designing hypercitizenship methodologically**. Revista de Direito Econômico e Socioambiental. Curitiba, v. 5, n. 1, jan./jun. 2014, p. 3.

destituição social e da alienação política que restringem as ações dos membros da sociedade. Além disso, conforme já citado no primeiro capítulo, considerando a educação uma oportunidade social, sua promoção tende a impulsionar outras liberdades instrumentais e, por consequência, fomentar o desenvolvimento²²⁶.

²²⁶ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 59.

5 CONCLUSÃO

A liberdade é um daqueles temas que permitem interpretações sob as mais diversas perspectivas, razão pela qual sua adequada compreensão, quase sempre, exige uma delimitação conceitual. Uma das formas de se analisar a liberdade é de acordo com a distinção entre o seu aspecto negativo e positivo. No primeiro sentido, é livre aquele cuja ação não está sujeita às interferências alheias à sua vontade, provenientes tanto da sociedade como do Estado. No segundo sentido, considera-se livre o agente que seja capaz de agir de acordo com sua própria autodeterminação.

O desenvolvimento, assim como a liberdade, também pode ser examinado de distintas maneiras. O critério de medição do desenvolvimento dos países adotado de forma dominante, até então, era baseado na evolução de indicadores econômicos e financeiros, principalmente o produto interno bruto e a renda *per capita*. Por meio de sua obra, Amartya Sen liderou um movimento que defende que existem outros elementos, tanto quanto ou mais importantes do que os indicadores citados, para avaliar o nível de desenvolvimento das sociedades.

O autor sustenta que o desenvolvimento deve ser interpretado como um processo de expansão de liberdades, caracterizado pela remoção das privações políticas, sociais e econômicas que limitam ou impedem os agentes de viver de acordo com o que eles próprios valorizam e que têm razão para valorizar. Nesse sentido, as políticas públicas desenvolvidas pelo Estado devem ter como objetivo a diminuição ou eliminação dessas privações, uma vez que, quanto mais bem sucedidas forem essas ações, mais desenvolvida poderá ser considerada aquela sociedade.

A depender da privação que seja objeto da atuação estatal, as contribuições da política pública para o desenvolvimento podem, ainda, ser potencializadas. Isto porque, de acordo com Sen, existem algumas liberdades que, além de sua importância intrínseca, são instrumentais para a promoção de outras liberdades, numa espécie de relação de indução mútua. O autor cita as liberdades políticas, as facilidades econômicas, as oportunidades sociais, as garantias de transparência e a segurança protetora como exemplos de liberdades que apresentam essa característica.

A teoria formulada por Amartya Sen, contudo, não se trata, obviamente, de uma receita completa, universal e infalível, capaz de resolver todos os problemas sociais

dos países subdesenvolvidos e em desenvolvimento. A complexidade dos sistemas sociais indica que, provavelmente, uma teoria global do desenvolvimento nunca possa ser elaborada, pois existe uma multiplicidade de elementos, divergentes entre si e na forma como se relacionam com o seu entorno, que precisam ser considerados nessa análise.

Isso, todavia, não macula a aplicabilidade, a pertinência e a originalidade da teoria formulada por Amartya Sen. A possibilidade de subsunção do conceito de desenvolvimento como um processo de expansão de liberdades a um contexto fático-social tanto é viável que foi realizada neste estudo. Dessa forma é possível estabelecer encadeamentos empíricos que demonstram a coerência da adoção da liberdade como um princípio balizador do desenvolvimento perseguido pela atuação estatal. E isso representa, sem dúvidas, uma inovação, porquanto o objetivo das políticas públicas deixa de ser a busca desenfreada pelo acúmulo de capital e passa a ser a remoção das privações políticas, sociais e econômicas que impedem ou mitigam a atuação livre dos indivíduos.

A atuação estatal, ou, mais especificamente, a intervenção do Estado sobre o domínio econômico, também pode ser analisada sob diferentes vieses. Sob a perspectiva econômica, mesmo os adeptos às correntes mais liberais não discutem, atualmente, a necessidade, em alguma medida, de ingerência estatal sobre o mercado. Sob o prisma jurídico, a imposição da interferência do Poder Público sobre a economia decorre da superação do Estado Liberal e do conseqüente advento do Estado Social. Com isso, a função de mero garantidor dos direitos fundamentais desempenhada pelo Estado passou a ser insuficiente, exigindo-se, a partir dali, uma atuação efetiva voltada para a materialização desses direitos, por meio de prestações positivas do Estado.

Uma das formas pelas quais o Estado pode interferir no âmbito econômico para concretizar direitos fundamentais é através do Direito Tributário. A exação, por menor que seja, altera o nível de atratividade da conduta tributada. Se o tributo incide, direta ou indiretamente, sobre bens e serviços disponibilizados no mercado, a carga tributária representa uma externalidade econômica capaz de influenciar a formação do preço desses produtos e, por conseqüência, o comportamento dos agentes envolvidos.

No caso dos tributos de natureza preponderantemente fiscal, em que o objetivo primordial da exação é a arrecadação financeira destinada à manutenção da estrutura e das políticas públicas, essa externalidade econômica provocada pelo Direito Tributário se apresenta como um efeito colateral. No entanto no caso dos tributos de

natureza predominantemente extrafiscal, ainda que possa existir arrecadação como efeito colateral, o objetivo é justamente induzir os contribuintes à adoção de um comportamento supostamente desejado pelo Estado.

Em ambos os casos, o tributo pode ser uma ferramenta importante para auxiliar o Estado a cumprir sua função. Tanto a utilização adequada dos recursos provenientes da arrecadação fiscal como a potencialidade dos tributos de dirigir a conduta dos agentes sociais podem contribuir para a atuação estatal voltada para a concretização dos direitos fundamentais.

Por outro lado, também nas duas hipóteses, da ação estatal resulta uma inevitável restrição da liberdade individual. A exação retira do contribuinte uma parcela de sua propriedade privada e a transfere coercitivamente para o Estado, de modo que, ao menos relativamente à parte expropriada, o agente não é livre para dispor dos recursos de acordo com sua própria vontade. A indução comportamental por meio das normas tributárias, por sua vez, representa uma força alheia à vontade do contribuinte que influencia sua tomada de decisão, limitando ou eliminando sua capacidade de livre escolha.

Esse é um dos motivos pelos quais, embora a intervenção do Estado sobre o domínio econômico por meio do Direito Tributário seja uma alternativa possível para auxiliar o Poder Público a desempenhar o papel que dele se espera no que tange à efetivação dos direitos fundamentais, a atuação estatal somente será legítima quando, sob o ponto de vista formal, estiver em consonância com os requisitos previstos no ordenamento jurídico vigente, e, sob o ponto de vista material, buscar o atingimento de um dos objetivos constitucionalmente traçados.

O caso paradigmático deste estudo, o programa denominado PROUNI, é uma política pública destinada à promoção do acesso à educação por meio da concessão de incentivos tributários em troca de bolsas de estudo na rede privada de ensino superior. Na visão da doutrina do Direito Tributário, o programa é uma política de indução comportamental e, como tal, restringe a liberdade. Esta afirmação é verdadeira, pois o PROUNI induz, de forma direta, as instituições privadas de ensino superior ao comportamento de conceder bolsas de estudo aos estudantes de baixa renda, uma vez que, se não fosse pelas isenções fiscais oferecidas pelo Estado, esse comportamento, provavelmente, não seria adotado. E induz, indiretamente, os alunos ao comportamento de buscar educação formal superior, porquanto, sendo a educação um bem naturalmente

valorizado na sociedade, a gratuidade pode ser um fator determinante na tomada de decisão do agente.

Já sob a perspectiva teórica de Amartya Sen, o PROUNI é uma política pública destinada à remoção de uma privação social e, como tal, desde que atinja esse objetivo, amplia a liberdade. Esta afirmação também é verdadeira, pois a promoção do acesso ao ensino superior concretiza o direito fundamental à educação, uma oportunidade social que, além de sua importância intrínseca no que tange à ação livre dos agentes, possui um caráter instrumental em relação a outras liberdades, uma vez que estimula o desenvolvimento da participação política e facilita o acesso às facilidades econômicas, por exemplo.

Diante desse paradoxo, a análise dos resultados obtidos pelo PROUNI passa a ser fundamental para a verificação da legitimidade da atuação estatal ao conceder esses benefícios tributários às instituições privadas de ensino superior. Se o acesso à educação superior não foi satisfatoriamente difundido, tem-se uma restrição de liberdade injustificada. Se, ao contrário, foi possível identificar que uma parcela significativa da população brasileira deixou de estar submetida às privações decorrentes da falta de educação terciária, a restrição da ação do contribuinte estará legitimada não apenas pela própria ampliação da liberdade, mas também pela persecução do desenvolvimento, um dos objetivos fundamentais da República previstos no art. 3º da CF/88.

No que tange aos resultados do PROUNI, ainda que a renúncia fiscal tenha sido significativa, a concessão de mais de 3,2 milhões de bolsas de estudo na rede privada de ensino superior não parece levar a outra conclusão que não seja a de que o programa atingiu o objetivo inicialmente declarado e promoveu o direito fundamental à educação no território nacional, revelando, assim, a adequação da atuação estatal aos preceitos constitucionais vigentes e à função que dele se espera.

Relativamente aos contribuintes, parece coerente a associação da elevação do nível de educação formal com o aumento da liberdade de ação dos indivíduos. Nas sociedades atuais, em que as certificações e qualificações acadêmicas são determinantes para a ascensão social dos seus membros, não é difícil vislumbrar a ampliação de capacidades decorrente da eliminação da privação à educação superior. Nesse sentido, estando o contribuinte menos suscetível às limitações impostas pela exigência social de um nível de formação educacional elevado, sua liberdade, sob a perspectiva negativa, é

aumentada. Além disso, o desenvolvimento cognitivo dos agentes, certamente, contribui para que cada um deles possa tomar suas decisões de acordo com sua própria vontade, sua própria autonomia e sua própria autodeterminação. Nesse sentido, estando o contribuinte menos suscetível às manipulações que mitigam ou distorcem a autonomia de sua própria vontade, sua liberdade, sob a perspectiva positiva, também será ampliada.

Da mesma forma não parece haver dificuldades para relacionar o acesso à educação superior promovido pelo PROUNI a outras capacidades que influenciam a liberdade de ação dos brasileiros. A participação política, o fortalecimento da democracia, o aprimoramento dos medicamentos e dos serviços de saúde, o aumento da renda individual e coletiva, o controle das taxas de mortalidade e de natalidade e a criação de uma imprensa livre e atuante são apenas alguns exemplos de fatores sociais que podem ser beneficiados pela difusão da formação acadêmica, o que apenas reforça o caráter instrumental da educação teorizado por Amartya Sen.

Diante de tudo isso, é seguro afirmar que o PROUNI, ao promover o acesso à educação superior no território nacional, removeu privações políticas, sociais e econômicas que limitavam a atuação dos brasileiros, ampliando sua liberdade. Dessa forma a atuação estatal mostrou-se legítima, porquanto respaldada pelo ordenamento jurídico brasileiro, e contribuiu para que o país se tornasse, de acordo com a perspectiva teórica de Amartya Sen, uma sociedade mais desenvolvida.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano da Silva. **Direito tributário brasileiro**. Saraiva: 1997.

ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. Vantagens e desvantagens da intervenção do governo na economia. *In*: MENDES, Marcos (Org.). **Gasto público eficiente**: propostas para o desenvolvimento do Brasil. Rio de Janeiro: Topbooks, 2006.

ASSAD, Thathyana Weinfurter. **Da liberdade de ação do agente público à luz dos conceitos de liberdade de Isaiah Berlin**. 2011. 106 f. Dissertação (Mestrado em Filosofia). Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. Incentivos fiscais em tempos de crise: impactos econômicos e reflexos financeiros. **Revista da PGFN**, v. 1, 2011. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/revista-pgfn/ano-i-numero-i/carneirocorr.pdf>>. Acesso em 09 set. 2017.

ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: RT, 1968.

ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. **Sistema Constitucional Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BARCELLOS, Ana Paula de; BARROSO, Luís Roberto. Preâmbulo da CR: função e normatividade. *In*: CANOTILHO, José Joaquim Gomes *et al.* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. Série IDP. São Paulo: Saraiva, 2013.

BÉNICOURT, Emmanuelle. Contre Amartya Sen. **L'Économie politique**, v. 23, n. 3, p. 72-84, 2004. Disponível em: <<https://www.cairn.info/revue-l-economie-politique-2004-3-p-72.htm>>. Acesso em: 03 fev. 2018.

BENTHAM, Jeremy. **Uma introdução aos princípios da moral e da legislação**. Edição de Vitor Civita. São Paulo: Abril, 1974.

BERLIN, Isaiah. **Quatro ensaios sobre a liberdade**. Trad. Wamberto H. Ferreira. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981.

_____. **Two concepts of liberty**. In: Liberty. Edição de David Miller. Oxford: Oxford University Press, 1991.

BOBBIO, Norberto. **Igualdade e liberdade**. 2ª ed. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Ediouro, 1997.

BONETI, Lindomar Wessler. **Políticas públicas por dentro**. 3ª ed. Ijuí: Unijuí, 2011.

BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao direito financeiro**. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.

_____. **Teoria geral da isenção tributária**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

BRASIL. Decreto n.º 2.543-A, de 5 de janeiro de 1912. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 1912. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1910-1919/decreto-2543-a-5-janeiro-1912-577797-republicacao-100826-pl.html>>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Constituição (1988). **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Lei n.º 10.172, de 9 de janeiro de 2001. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110172.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Medida Provisória n.º 213, de 10 de setembro de 2004. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/mpv/213.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Lei n.º 11.096, de 13 de janeiro de 2005. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111096.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Decreto n.º 5.493, de 18 de julho de 2005. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/decreto/d5493.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Tribunal de Contas da União. **Relatório de Auditoria Operacional**: Programa Universidade para Todos (ProUni) e Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior (FIES). Brasília: TCU, 2009. 7. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A14D92792C014D9283C47B77D7>>. Acesso em: 17 nov. 2017.

_____. Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/112101.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Medida Provisória n.º 517, de 30 de dezembro de 2010. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Mpv/517.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Lei n.º 12.431, de 24 de junho de 2011. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF. 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12431.htm>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADI: 3.330/DF**. Relator: Min Ayres Britto. Data de Julgamento: 03/05/2012. Tribunal Pleno. Data de Publicação: Acórdão Eletrônico DJe-055. Divulgado em: 21/03/2013. Publicado em: 22/03/2013. RTJ VOL-00224-01 PP-00207.

_____. Ministério da Educação. **PROUNI: Bolsa Permanência**. Disponível em: <<http://prouniportal.mec.gov.br/bolsa-permanencia>>. Acesso em: 14 nov. 2017.

_____. Ministério da Educação. **PROUNI: Dados e Estatísticas**. Disponível em: <<http://prouniportal.mec.gov.br/dados-e-estatisticas/9-quadros-informativos>>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. Receita Federal. **Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária**. Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/bases-efetivas>>. Acesso em: 02 jan. 2018.

BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do Estado no domínio econômico**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

BRZEZINSKI, Iria. Tramitação e desdobramentos da LDB/1996: embates entre projetos antagônicos de sociedade e de educação. **Trab. Educ. Saúde**. Rio de Janeiro, v. 8, n. 2, p. 185-206, Out. 2010. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/tes/v8n2/a02v8n2.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

_____. **Curso de direito constitucional tributário**. 28ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

_____. **Curso de direito constitucional tributário**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

CARVALHO, Cristina Helena Almeida de. O PROUNI no governo Lula e o jogo político em torno do acesso ao ensino superior. **Educação & Sociedade**, v. 27, n. 96, p. 979-1000, out/2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

CATTANI, Afrânio Mendes; HEY, Ana Paula; GILIOLI, Renato de Sousa Porto. PROUNI: Democratização do acesso às Instituições de Ensino Superior? **Educar em Revista**, n. 28, p. 125-140, 2006. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S0104-40602006000200009>> Acesso em: 18 nov. 2017.

CAVALCANTI, Francisco de Queiroz Bezerra. Reflexões sobre o papel do Estado frente à atividade econômica, **Revista Trimestral de Direito Público**, v. 1, nº 20, 1997.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

CORBUCCI, Paulo Roberto. Financiamento e democratização do acesso à educação superior no Brasil: da deserção do Estado ao projeto de reforma. **Educação & Sociedade**, v. 25, n. 88, p. 677-702, out. 2004. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/%0D/es/v25n88/a03v2588.pdf>> Acesso em: 21 nov. 2017.

CORCINI, Milena Maria. **Políticas públicas de acesso à educação superior no Brasil**. 98 f. Dissertação (Mestrado em Educação). Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2007.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

DEAN, Hartley. Critiquing capabilities: the distractions of a beguiling concept. **Critical social policy**, v. 29, n. 2, p. 261-273, maio, 2009. Disponível em: <[http://eprints.lse.ac.uk/24376/1/Critiquing_capabilities_\(LSERO_version\).pdf](http://eprints.lse.ac.uk/24376/1/Critiquing_capabilities_(LSERO_version).pdf)>. Acesso em: 26 jan. 2018.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Limitações ao poder de tributar na Constituição de 1988 e sua relação com o CTN. *In*: Mendes, Gilmar Ferreira; COELHO, Sacha Calmon

Navarro (coord.). **Direito Tributário contemporâneo: 50 anos do Código Tributário Nacional** [Versão digital]. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

DRÈZE, Jean; SEN, Amartya. **Hunger and public action**. Oxford: Claredon Press, 1989.

DWORKIN, Ronald. **Sovereign virtue: the theory and practice of equality**. Cambridge: Harvard University Press, 2000.

FARVAQUE, Nicolas. L'approche alternative d'Amartya Sen: réponse à Emmanuelle Bénicourt. **L'Économie Politique**, v. 27, n. 3, p. 38-51, 2005. Disponível em: <https://www.cairn.info/article.php?ID_ARTICLE=LECO_027_0038>. Acesso em: 23 fev. 2018.

FOLLONI, André. Direitos fundamentais, dignidade e sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? *In*: ÁVILA, Humberto (Org.). **Fundamentos do direito tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012.

_____. A complexidade ideológica, jurídica e política do desenvolvimento sustentável e a necessidade de compreensão interdisciplinar do problema. **Revista Mestrado em Direito** (UNIFIEO. Impresso), v. 41, p. 63-91, 2014.

_____. **Isonomia na tributação extrafiscal**. *Revista Direito GV*, v. 10, p. 201-220, 2014.

_____; YAZBEK, Cristiano Lisboa. Eficiência tributária do Estado e retorno de bem-estar à sociedade. **Revista Opinião Jurídica** (Fortaleza), v. 15, p. 26-39, 2014.

_____. **Introdução à teoria da complexidade**. Curitiba: Juruá, 2016.

FORSTHOFF, Ernst. Problemas Constitucionales del Estado Social. *In*: **El Estado Social**. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1986.

HAYEK, Friedrich August von. **The constitution of liberty: the definitive edition**. Editado por Ronald Hamowy. Londres: Chicago Press, 2011.

HOBBS, Thomas. **Leviatã ou matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil**. Tradução de João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva. São Paulo: Abril Cultural, 1974.

ICHIHARA, Yoshiaki. Tributação e direitos fundamentais: propostas de efetividade. *In*: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006.

KALIL, Gilberto Alexandre de Abreu. **O direito fundamental social à educação e a tributação**: a extrafiscalidade como mecanismo para a sua efetividade. 152 p. Dissertação (Mestrado) - Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2016. Disponível em: <<http://www.biblioteca.pucpr.br/pergamum/biblioteca/img.php?arquivo=/000059/000059ff.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

LEÃO, Martha Toribio. **Controle da extrafiscalidade**. Série Doutrina Tributária v. XVI. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 1995.

MARINS, James; TEODOROVICZ, Jefferson. Extrafiscalidade socioambiental. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 90, jan./fev., 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Educação e imunidades tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, v. 237, p. 223-241, jul./set. 2004.

MASKIN, Eric; SEN, Amartya (Org.). **The Arrow Impossibility Theorem**. Nova Iorque: Columbia University Press, 2014.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Dialética, 1997.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 32ª ed. São Paulo: Atlas, 2016.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.

NOGUEIRA, Alberto. **A reconstrução dos direitos humanos da tributação**. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

NOWOTNY, Helga. **Insatiable Curiosity: Innovation in a Fragile Future**. Tradução de Mitch Cohen. Londres: Cambridge, 2008.

NUSSBAUM, Martha Craven. Capabilities as fundamental entitlements: Sen and social justice. **Feminist Economics**. v. 9, n.º 2-3, p. 33-59, 2003. Disponível em: <<https://philpapers.org/archive/NUSCAF.pdf>>. Acesso em: 04 fev. 2018).

OBSERVATÓRIO DO PNE. **Metas do PNE: 12 – Educação Superior**. Disponível em: <<http://www.observatoriodopne.org.br/metas-pne/12-ensino-superior>>. Acesso em: 10 nov. 2017.

O'HEARN, Denis. Amartya Sen's Development as Freedom: Ten Years Later. **Policy & Practice: Education for Sustainable Development**. v. 8, primavera, p. 9-15, 2009. Disponível em: <<https://www.developmenteducationreview.com/sites/default/files/article-pdfs/o%27hearn%20focus%201.pdf>>. Acesso em 29 jan. 2018.

OLIVEIRA, Valter Lúcio de. Liberdade e Poder em Amartya Sen: uma Leitura Crítica. **Desenvolvimento em questão**. Ano 5, n. 9, p. 9-31, jan./jun. 2007. Disponível em: <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/135>>. Acesso em 26 jan. 2018.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Assembleia Geral de 10 de dezembro de 1948**. Paris, 1948. Disponível em: <<http://www.un.org/en/universal-declaration-human-rights/>>. Acesso em 30 jan. 2018.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **The 2030 Agenda for Sustainable Development**. Nova Iorque, 2015. Disponível em: <<https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/21252030%20Agenda%20for%20Sustainable%20Development%20web.pdf>>. Acesso em: 04 fev. 2018.

PACHECO, Eduardo Felipe Hennerich. **Democratização do acesso à educação superior no Brasil**. 138 f. Dissertação (Mestrado) - Pontifícia Universidade Católica do

Paraná, Curitiba, 2017 Disponível em:

<<http://www.biblioteca.pucpr.br/pergamum/biblioteca/img.php?arquivo=/000063/000063d7.pdf>>. Acesso em: 31 out. 2017.

PINDYCK, Robert S.; RUBINFELD Daniel L. **Microeconomics**. 8ª ed. Nova Iorque: Pearson Education, 2013. Disponível em:

<https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/2963526/mod_resource/content/1/%288th%20Edition%29%20%28The%20Pearson%20Series%20in%20Economics%29%20Robert%20Pindyck%2C%20Daniel%20Rubinfeld-Microeconomics-Prentice%20Hall%20%282012%29.pdf>. Acesso em: 28 dez. 2017.

PITASI, Andrea. “**Hyper citizenship**” and the Evolution of a Global Identity. *Journal of Sociological Research*, Vol. 4, No.2. 2013.

_____. **Designing hypercitizenship methodologically**. *Revista de Direito Econômico e Socioambiental*. Curitiba, v. 5, n. 1, p. 2-18, jan./jun. 2014.

_____. A systemic approach to hypercitizenship. *In: BONAZZI, Michele; DI SIMONE, Valentina. Redesigning Worldwide Connections*. Newcastle: Cambridge Scholars Publishing, 2015.

POGGE, Thomas W. Can the capability approach be justified? **Philosophical Topics**. v. 30, n.º 2, p. 167-228, 2002.

RAMOS, Cesar Augusto. **As faces da liberdade e a teoria do reconhecimento**. Curitiba: Pucpress, 2016.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e Liberdade. *In: PIRES, Adilson Rodrigues; TORRES, Heleno (Coord.). Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao Prof. Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 431-471.

_____. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Tributação e direitos fundamentais. *In: FOLMANN, Melissa (Coord). Tributação e direitos fundamentais: posturas de efetividade*. Curitiba: Juruá, 2006.

SEN, Amartya. **The impossibility of a Paretian liberal**. *Journal of Political Economy* n. 78, p. 152-157, 1970.

_____. **Inequality Reexamined**. Nova Iorque: Russell Sage Foundation, 1992.

_____. **On Economic Inequality** (expanded edition). Oxford: Clarendon Press, 1997.

_____. **Sobre Ética e Economia**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 1999.

_____. **Rationality and Freedom**. Cambridge: The Belknap Press of Harvard University Press, 2002.

_____. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

_____. **A ideia de justiça**. Tradução de Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2011.

_____. The Informational Basis of Social Choice. *In*: ARROW, Kenneth J.; SEN, Amartya; KOTARO, Suzumura (Org.). **Handbook of social choice and welfare**. Amsterdão: North-Holland, 2011.

_____. Arrow and the Impossibility Theorem. *In*: MASKIN, Eric; SEN, Amartya. **The Arrow Impossibility Theorem**. Nova Iorque: Columbia University Press, 2014.

SGUISSARDI, Valdemar. Educação Superior no Brasil. Democratização ou massificação mercantil? **Educ. Soc.** Campinas, v. 36, n. 133, p. 867-889, dez. 2015. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/es/v36n133/1678-4626-es-36-133-00867.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

SILVA, Marcos Fernandes Gonçalves da. Corrupção e produção de bens públicos. *In*: BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil**. 10ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. **Sistemas constitucionais tributários**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

_____. **A idéia de liberdade no Estado patrimonial e no Estado fiscal.** Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

_____. **Os direitos humanos e a tributação:** imunidade e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

_____. **Curso de direito financeiro e tributário,** 18^a ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

TRAMONTIN, Odair. **Incentivos fiscais a empresas privadas & guerra fiscal:** uma análise crítica, baseada em princípios constitucionais, sobre a existência de interesse público nas concessões de incentivos a empresas de fins lucrativos como estratégia de desenvolvimento econômico. Curitiba: Juruá, 2002.

UCKMAR, Victor. **Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário.** 2.ed. Tradução de Marco Aurélio Greco. São Paulo: Malheiros, 1999.

VAKULABHARANAM, Vamsicharan; MOTIRAM, Sripad. Progressive, but Problematic: An Appreciation and Critique of Amartya Sen. **Ghadar.** v. 4, n. 1, maio, 2000. Disponível em: <<http://www.proxsa.org/resources/ghadar/v4n1/sen.htm>>. Acesso em: 28 jan. 2018.

VARSANO, Ricardo. **A Guerra fiscal do ICMS:** quem ganha e quem perde. Texto para discussão n° 500, apresentado no Seminário Internacional de Políticas Industriais Descentralizadas, patrocinado pela Cepal e pelo IPEA e realizado em 11 e 12 de novembro de 1996 na cidade de Brasília-DF. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/%20PPP/article/viewFile/127/129>>. Acesso em: 09 set. 2017.

VIEIRA, José Roberto. Contexto Constitucional Brasileiro: Princípios Constitucionais Pertinentes, Tripartição de Funções. *In*: **Medidas Provisórias em Matéria Tributária:** As Catilinaárias Brasileiras. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 1999.

WAINER, Jacques; MELGUIZO, Tatiana. Políticas de inclusão no ensino superior: avaliação do desempenho dos alunos baseado no Enade de 2012 a 2014. **Educação e Pesquisa,** São Paulo, 2017. Disponível em:

<<http://www.scielo.br/pdf/ep/2017nahead/1517-9702-ep-S1517-9702201612162807.pdf>>. Acesso em: 14 out. 2017.

ZABLONSKY, Marcos José. **Políticas educacionais de acesso e permanência na educação superior**: uma trajetória do Brasil e Portugal no campo da educação superior. 197 f. Tese (Doutorado) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2015. Disponível em:
<http://www.biblioteca.pucpr.br/tede/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=3134>. Acesso em: 28 jan. 2018.

APÊNDICE

**APÊNDICE A – ENTREVISTA COM IRINEU MÁRIO COLOMBO (RELATOR
DO PROJETO DE LEI QUE INSTITUIU O PROUND)**

PERFIL DO ENTREVISTADO

Irineu Mario Colombo nasceu em Medianeira (PR) e começou a trabalhar como agricultor na adolescência até os 18 anos, ao mesmo tempo em que concluía o curso técnico profissionalizante para o magistério no Colégio Estadual João Manuel Mondrone. Em 1983 ingressou no curso de história da Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras de Palmas, concluindo-o em 1986. Trabalhou como professor de história do ensino médio na Rede Estadual Paranaense e foi assistente de administração no Centro Federal de Educação Tecnológica do Paraná (CEFET), em Medianeira, de 1988 a 1992. Em 1991 tornou-se professor efetivo no CEFET. Em 1993 concluiu a especialização em história econômica na Fundação Comunitária Educacional e Cultural Patrocínio (FUNCEP) e de 2000 a 2002 cursou o mestrado em história e historiografia da educação na Universidade Federal do Paraná (UFPR). Fez o doutorado em história na Universidade de Brasília (UnB) entre 2003 e 2007.

A partir de sua atuação como professor e em movimentos ligados à educação, iniciou sua carreira política filiando-se ao Partido dos Trabalhadores (PT) em 1988. No pleito de outubro desse ano candidatou-se a vereador em Medianeira, obtendo a primeira suplência. Nas eleições municipais de outubro de 1992 disputou novamente o cargo na legenda petista, tendo sido o vereador mais votado no município, com 839 votos.

Em outubro de 1994 elegeu-se deputado estadual. Assumiu o mandato na Assembleia Legislativa em fevereiro de 1995 e nesse ano presidiu a comissão parlamentar de inquérito (CPI) que investigou denúncias sobre prostituição infantil no Paraná. Destacou-se na discussão dos problemas sobre a criança em situação de risco, na defesa do patrimônio público e na questão educacional, e foi segundo vice-presidente da Assembleia. Nas eleições de outubro de 1998 reelegeu-se deputado estadual. Nessa legislatura, participou das comissões de Terras, Imigração e Colonização, de Fiscalização e do Mercosul, presidiu a Comissão de Educação, Cultura e Esportes, e foi líder da bancada do PT e líder da oposição ao governo de Jaime Lerner.

No pleito de outubro de 2002 elegeu-se deputado federal pelo Paraná na legenda do PT, beneficiando-se do grande crescimento da legenda com a eleição de Luís Inácio Lula da Silva para a presidência da República. Iniciou o mandato em fevereiro de 2003 e teve atuação destacada nas discussões sobre problemas relacionados à questão da

educação. Foi relator e coautor do programa Universidade para Todos (PROUNI) e foi também relator da lei que transformou o Cefet do Paraná em Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR), atuando ativamente em favor da aprovação da medida.

Nas eleições de outubro de 2006 candidatou-se sem êxito à reeleição. Após o término da legislatura, em janeiro de 2007, ocupou diversos cargos no Ministério da Educação (MEC). Foi o idealizador da Diretoria de Articulação e Projetos Especiais do MEC, órgão do qual se tornou diretor de 2007 a 2008. Nessa função foi responsável pela implantação da supervisão do Programa de Expansão da Educação Profissional (Proep) e pela concepção e implantação do Programa Brasil Profissionalizado, para apoiar a melhoria na gestão, formação, avaliação e construção de novas escolas técnicas de nível médio nos estados brasileiros. Ajudou na elaboração do projeto que criou os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, participando diretamente da criação do Instituto Federal do Paraná, do Instituto Federal do Mato Grosso do Sul e do Instituto Federal de Rondônia. Em 2008 tornou-se diretor-geral do Instituto Federal do Paraná (IFPR), órgão vinculado ao MEC. Em março de 2011 venceu as eleições para reitor do Instituto Federal do Paraná (IFPR) para o triênio 2011-2014.

Publicou vários artigos e trabalhos técnicos na área de educação, dentre os quais estão: O adolescente infrator e o sistema de ensino paranaense: a trajetória da escola para menores (tese de mestrado, 2002); Educação básica: perguntas e respostas sobre a legislação e a atividade docente (2004); A linguagem do poder: o fenômeno histórico-social da coerção (2005); Adolescência infratora paranaense: história, perfil e prática discursiva (tese de doutorado, 2007); e Educação para um novo tempo: o Instituto Federal (2008).

ENTREVISTA

Irineu Mário Colombo: O debate era o seguinte: as instituições beneficentes e de assistência social e de saúde tinham uma série de isenções e de imunidades. E eles alegavam que isso era uma conquista constitucional. Era só ser declarado que prestam serviço social na área de saúde, na área de educação ou na área da cultura, que eles atendiam o requisito para fruição dos benefícios. O que o governo, na época através do Secretário de Educação Fernando Haddad, queria, era que essas instituições apresentassem números, quantitativos, o que até então elas não eram obrigadas a fazer. Na época, inclusive, teve um caso famoso de uma instituição declarada beneficente e de assistência social que tinha um posto de combustível no campus, então professores e alunos abasteciam seus carros particulares lá com combustível isento de tributos. Isso era um absurdo porque [a imunidade] não era para isso, era para atender a população. Então o debate foi para o STF e o STF disse o seguinte: que exigir condições das instituições tidas como filantrópicas não era quebrar o benefício constitucional, mas sim demonstrar que elas continuam a merecê-lo. Aqui em Curitiba teve duas instituições que apoiaram o projeto desde o início porque tinham um benefício imediato porque, por uma opção do Governo, as instituições que aderissem ao PROUNI teriam uma renegociação das dívidas com o INSS, a Universidade Tuiuti, que estava quase quebrando, e a Uninter. A PUC/PR e outras não queriam entrar no PROUNI e inclusive entraram com uma Ação Direta de Inconstitucionalidade através da associação das universidades comunitárias, representada pelo advogado Ives Gandra Martins, argumentando que elas não eram obrigadas a dar contrapartidas porque já eram declaradas beneficentes e de assistência social. Aí o Supremo entendeu que não, que o PROUNI exigir uma contrapartida era uma forma de eles continuarem com essa classificação.

Entrevistador: E em relação às instituições de ensino com fins lucrativos ou sem fins lucrativos e não beneficentes? Porque parece que a intenção inicial do Governo era realmente promover o acesso à educação, mas isso foi um pouco flexibilizado durante o processo legislativo. O senhor acha que isso seria necessário para tornar a adesão ao PROUNI atrativa ou é uma decorrência normal de um processo democrático no qual as

instituições exerceram seu poder político e conseguiram flexibilizar as exigências iniciais?

Irineu Mário Colombo: No começo a proposta inicial era em torno de 10% [de gratuidade das vagas] para todo mundo. Ocorre que essas instituições privadas têm várias deputados e senadores no Congresso, muito mais deputados. E quando eu fiz o relato eu já recebia muita pressão desses deputados. Então nós fizemos uma prévia e vimos que não ia aprovar. Então nós colocamos uma série de condições e foi flexibilizado para concessão de bolsas de 50% e de 25%. Na discussão, a gente mede a temperatura, faz enquete com os deputados, e eu ia ser derrotado. E a ideia era dar um pouco de gratuidade. Algumas instituições já acharam que [a adesão] poderia ser uma boa em razão da possibilidade de renegociação da dívida com o INSS. Mas o Governo queria que todas as instituições entrassem porque a quantidade de vagas seria grande. O foco não era a isenção, o foco eram as vagas que existiam na rede privada. Mas como eles tinham uma série de deputados, eles acabaram pressionando para que ocorresse uma flexibilização já no relatório. Quando foi em dezembro, que eu subi na tribuna para aprovar, a média continuava em torno de 10%. As lideranças saíram do Plenário, liderantes do PSDB e do DEM, que na época apoiavam as instituições privadas, e só voltariam se eu, no meu relatório, baixasse para 7,5%. Eu não queria abaixar, porque daí o relator ia abaixar. Eu queria aprovar, mas não havia mais tempo. Aí eu recebi uma ligação do Ministro [da Educação] Tarso Genro, dizendo que eu podia flexibilizar porque eles já estavam negociando com o Senado para voltar a subir. Então, no relatório da Câmara foi abaixado para tentar aprovar. Porque para aprovar eles também queriam tirar a condição que o Governo tinha colocado de que só teria direito a participar do FIES quem aderisse ao PROUNI, com o que eles também não concordavam. Eles queriam sempre levar o prejuízo para o Governo, não se preocupavam com as vagas, mas sim em atender aos interesses das instituições privadas. Então foi aprovado dessa forma na Câmara e foi para o Senado. O Senado aumentou o percentual de vagas que eles eram obrigados a dar e não se discutiu as outras cláusulas, o que para nós foi interessante, principalmente em razão do FIES. Foi alterado o termo “somente” para “prioritariamente”, mas para o Governo não importava porque com a regulamentação posterior, na prática, era somente. Hoje, uma instituição que não adere ao PROUNI não consegue financiar pelo FIES. Não é

proibido, mas pelas regulamentações, pelas exigências e pelas classificações colocadas, as instituições do PROUNI passam na frente das que não tem. Então foi uma vitória. E na época teve muito protesto das universidades públicas que entendiam que o PROUNI deveria ser voltado para elas no seguinte sentido: cobrar das privadas e repassar o dinheiro para as universidades públicas. Eles não entenderam que na verdade esses benefícios das instituições beneficentes não eram cobrados por determinação constitucional. Era uma espécie de regulamentação dessas isenções e imunidades. Mas teve protesto. E também o cálculo que o número de vagas dadas pelas instituições era baixo e se o Governo fosse comprá-las seria mais vantajoso...

Entrevistador: Sairia mais barato, inclusive, que o custo de um estudante em uma universidade pública.

Irineu Mário Colombo: Exatamente. E tem outras vantagens que a gente coloca no relatório. Antes da lei ser aprovada várias instituições fizeram protocolo de adesão. A primeira do Brasil a aderir ao protocolo foi a Uninter, que ia oferecer vagas gratuitas com os critérios do Governo. A vaga não é a universidade que escolhe, é o Governo, tanto é que hoje o Enem é adotado como critério. Mas a primeira coisa que apareceu foi a distribuição geográfica, porque até então as universidades públicas estavam muito concentradas nas capitais. Só no decorrer do governo Lula que as universidades foram para o interior. Os Institutos Federais foram criados e as universidades se expandiram. Então o problema geográfico é sério. Para o aluno pobre não adianta ter a vaga gratuita se ele não consegue se deslocar e se manter aonde a vaga está gratuita. Era importante que estivesse mais próximo da família. Então a possibilidade geográfica foi um ganho social importante. Um outro detalhe foi que no começo as instituições que não queriam aprovar o PROUNI diziam que haveria uma perda de qualidade porque quem ingressaria pelo PROUNI seriam alunos pobres, malformados. Logo no primeiro Enade que foi feito, mostrou exatamente o contrário. São os alunos do PROUNI que elevaram as notas. Mas só o tempo provou isso. Até então o debate era meramente político, senso comum, sem dados estatísticos que comprovassem. Depois os dados comprovaram que o Governo estava certo. Os alunos que tinham mais dedicação eram os que estavam ganhando bolsa gratuita e não podiam perder. Porque tem uma série de comprovações, dentre elas a

frequência mínima que, se não for atendida, a instituição pode chamar outro aluno para aquela vaga. Então os alunos do PROUNI que elevaram a qualidade do ensino nas universidades. Aliás, não só nas universidades como nos centros universitários e nas faculdades.

Entrevistador: O senhor se lembra de mais alguma crítica que fizeram na época de instituição do programa?

Irineu Mário Colombo: Uma das críticas era a de que o Governo estaria pagando muito pouco pelo custo da vaga. Mas essa crítica não prosperou porque era isso mesmo. Essa crítica ajudava a aprovar o projeto.

Entrevistador: Mas essa crítica partia de qual setor?

Irineu Mário Colombo: Dos deputados que eram das instituições privadas, dizendo que deveria haver uma isenção maior. Queriam que fossem aprovadas leis municipais de isenção do IPTU, ISSQN, Incra, Sistema “S”, enfim. Todos os tributos municipais, federais e outras taxas, alegando que com isso se daria a compensação. Nesse debate, no meio estudantil, a UBES e a UNE diziam que o Governo estava dando dinheiro para as privadas. Quando os deputados diziam que era muito barato para o Governo, ajudava o Governo a dizer: “Está vendo. Apesar de estarmos isentando, sob o ponto de vista comercial, negocial, é vantajoso para o Governo”. E na verdade era uma falsa informação do setor privado. Nós tínhamos um levantamento que as vagas já tinham uma capacidade ociosa instalada. Os alunos já não estavam pagando. Então para a iniciativa privada, custou zero, praticamente. Custou quase zero porque as vagas já estavam lá, de certa forma, obsoletas, não ocupadas, ociosas. Então o Governo apenas criou um critério para ocupar essas vagas. Tanto é que hoje as instituições lutam muito para observar todos os critérios do PROUNI para não perder suas vagas. Além disso, o Governo concordou com as instituições privadas na questão [das bolsas] de 50% da mensalidade para alunos com maior poder de renda. A isenção total seria para quem tem um salário mínimo de renda per capita familiar, com a verificação feita pela instituição. É declaratória e eventualmente verificada pela instituição. Não é o MEC que vai fiscalizar. Na época até queriam que o

MEC montasse uma superestrutura, daí o MEC falou: “Bom, o que eu vou ganhar eu vou gastar na estrutura e fiscalização. Então quanto mais liberdade para essas coisas funcionarem localmente melhor. Tendo denúncia, se investiga”. Agora se a denúncia se perpetuar o MEC entraria, evidentemente. Seria um terceiro nível de fiscalização. Primeiro, a declaração do estudante. Segundo, a fiscalização pela instituição. Terceiro nível seria pelo MEC. Então os 50% acabou também sendo uma vantagem para as instituições porque atingia um público com uma renda um pouco maior. Daí o PROUNI fica mais abrangente. Não fica só para o extremamente pobre. Fica para o extremamente pobre e para aqueles um pouquinho melhor, com outros critérios, guardando uma proporção de justiça social. Quem pode pagar um pouquinho mais, paga meia. E para a instituição privada, sob o ponto de vista comercial, tem uma rendinha deles. Além disso, o aluno ainda poderia financiar os outros 50% porque aquela instituição certamente terá o FIES. Então o pacote do PROUNI não é um pacote tão simples de se entender pela sociedade. Não é puramente “estou dando dinheiro para a universidade privada”, como acusavam alguns. Também não é “vou precarizar a instituição”, como acusavam os setores privados. Também não é acabar com o direito constitucional das PUC’s e outras porque é uma regulação para continuar medindo quantitativamente o quanto é de interesse social [a atividade da] instituição. Hoje é possível medir. Se, por exemplo, as PUC’s do Brasil não atenderem aos critérios da lei, perdem o interesse social, por óbvio, porque as vagas do PROUNI são de interesse social.

Entrevistador: Mas isso não teve como consequência uma tendência dessas instituições de mudarem suas naturezas jurídicas para entidades com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficentes?

Irineu Mário Colombo: Sim. A lei permitia, inclusive, essa transição. Estava acontecendo com a Estácio de Sá. Porque as instituições sem fins lucrativos têm uma certa...

Entrevistador: Porque as exigências para conseguir o CEBAS são maiores do que as exigências que foram estabelecidas para adesão ao PROUNI e as isenções são as mesmas...

Irineu Mário Colombo: Sim. Do ponto de vista do benefício financeiro, o PROUNI ajudou essas instituições que estavam pensando em mudar seu caráter a apressar este processo. Eu me lembro que a Estácio de Sá foi uma que mudou de instituição beneficente sem fins lucrativos para com fins lucrativos. E o Governo permitiu isso também porque na época foi uma exigência do setor. Eles já estavam no processo, mas o processo era meio complicado porque eles tinham outros interesses. Se não me engano, tudo que eles tinham que ampliar, eles tinham que dar uma certa quantidade de vagas em saúde. No caso, aqueles que tinham dificuldade em atender na área de saúde, hoje atendem na área de educação pelo PROUNI. Para as PUC's também ficou bom porque como a área de saúde é muito cara, eles também optaram por fazer um processo em que na área de saúde fica mais para o sistema SUS. A gratuidade no sistema de saúde não ficou uma gratuidade geral, ficou mais no sistema SUS, que tem uma remuneração um pouquinho melhor, e a gratuidade na área da assistência educacional ficou o PROUNI. E ficou mais claro também para o Governo. O Governo tem muita clareza no sistema SUS hoje. Tantos atendimentos, tanto isso, tanto aquilo. Tantos alunos no sistema de educação, tantos isso, tanto aquilo. Hoje ficou quantificável como uma PUC, por exemplo, dá essas gratuidades, tanto na saúde quanto na educação.

Entrevistador: O senhor falou que essa foi uma grande vantagem do programa também, de aumentar o controle sobre essa contrapartida das instituições. Elas sempre fizeram jus às isenções, mas agora se tem uma exata medida da retribuição que elas dão para a sociedade porque tem o número exato de vagas que elas concedem no PROUNI.

Irineu Mário Colombo: Mas convém lembrar: várias instituições beneficentes sem fins lucrativos tinham a declaração de beneficência por decisão judicial. Era quase 50% na época. Porque quando durante o trâmite junto ao Governo elas não conseguiam renovar a declaração elas entravam na justiça, culpavam o Governo e geralmente ganhavam. Resultado: tinha uma liminar, o Governo comprovou que não estava atendendo o interesse da sociedade, portanto não merecia, mas tinha uma liminar. Portanto, a sociedade era a última beneficiada. Com o PROUNI isso mudou. As instituições puderam, ao aderir ao PROUNI, já pedir a renovação dos seus certificados e estava tudo

certo porque era perfeitamente comprovável pelo sistema, dispensando, inclusive, o uso de recursos jurídicos. Então nós tivemos um benefício inclusive nesse sentido, além de ficar claro, ficou mais fácil e menos judicializado o processo.

Entrevistador: Hoje em dia então a avaliação do professor é que o PROUNI foi um sucesso, bom tanto para as instituições quanto para o Governo?

Irineu Mário Colombo: Ainda tem teses questionando que se esse dinheiro das isenções e da imunidade viesse para as instituições públicas seria melhor. Mas quem debate isso esquece de um pequeno detalhe: que essa imunidade e essa isenção já existiam e tinham amparo constitucional. E, por outro lado, as instituições privadas que tinham prejuízo paravam de recolher ISS, COFINS, PIS. A primeira coisa que o empresário faz é parar de recolher para continuar mantendo o serviço. Então, do ponto de vista teórico é defensável, mas do ponto de vista prático nunca ia conseguir pegar esse dinheiro e jogar nas instituições públicas. O que nós temos hoje é uma realidade. As vagas são públicas. Algumas 50% públicas. Estão espalhadas geograficamente pelo Brasil. E as pessoas estão se beneficiando e estão gostando. As pessoas contrárias ao programa são minoritárias hoje. No ambiente acadêmico eu já dei entrevistas, respondi questionários de pesquisadores, mas todos eles tecendo certas críticas ao PROUNI. Na verdade, a crítica que se podia fazer hoje, claramente, é a quantidade de vagas do projeto original, que seria o ideal. Estava em torno de 11% e hoje abaixou para 9,5%, em média. Essa é uma crítica que eu aceitaria porque, pela pressão política no Congresso, as vagas diminuíram para atender aos interesses das instituições. Então nós poderíamos, quem sabe, um outro Governo, no futuro, querer pegar uma briga para aumentar o número de vagas. Isso seria uma pendência política a se resolver.

Entrevistador: A intenção inicial sempre foi promover da melhor forma possível o acesso à educação? Essa consequência do processo legislativo de aumentar o benefício para a iniciativa privada foi um aspecto inevitável, é isso?

Irineu Mário Colombo: É. Porque o Governo tinha que negociar. Não tinha como impor. Alguns questionaram se o Governo não poderia fazer um mecanismo de isenção

proporcional às vagas. Mas isso do ponto de vista da estrutura estatal é ruim quantificar. Então a isenção é para a instituição e a adesão é o quantitativo de vagas que o Governo diz. É o bloco total de 100% de isenção para 100% das vagas para o Governo preencher. Essa foi a negociação. Alguns queriam, por exemplo, excluir alguns cursos com nota menor do PROUNI. Alguns, ao contrário, queriam que Medicina não entrasse. As instituições privadas não queriam que Medicina entrasse no PROUNI. Alguns queriam que os cursos que tivessem nota menor que dois não tivessem vagas. As instituições queriam colocar uma maior quantidade de vagas nos cursos pior avaliados e nos bem avaliados, como Medicina, que tem valor de mensalidade maior, deixar zero. Então isso também foi uma vitória do Governo. É igual. O curso existe ou não existe por uma avaliação pedagógica, não uma avaliação financeira. Se existe para quem pode pagar, existe também para quem é do PROUNI. Medicina existe para quem pode pagar, então existe também para o PROUNI. O curso de Filosofia, que é a minha disciplina. Se Filosofia tem avaliação dois, vai ser excluído, exclui para a instituição toda, portanto exclui também do PROUNI. Não tem problema. A instituição tem a quantidade de vagas baseada no que oferta regularmente.

Entrevistador: De cada curso.

Irineu Mário Colombo: De cada curso. É igual. Então isso também é uma forma de ser justo. E tinha esse embate. Vários colocando que Medicina ficasse de fora, Direito ficasse de fora e engenharias ficassem de fora. Não prosperou. Não passou nem do primeiro debate. Porque daí não tinha chance nenhuma. Vários deputados falaram que era demais. E teve outra questão também que teve um debate com o deputado Gastão Vieira, que queria que as vagas fossem também para alunos oriundos de escolas privadas. [Ele dizia:] “de novo os pobres têm vantagem”. Também teve um debate interessante e esse debate foi vencido na Comissão de Educação. O deputado Gastão Vieira queria que todos os alunos, mesmo sem ser pobres, adentrassem. A solução foi: pode ser de escola privadas, mas desde que ele também tenha estudado com gratuidade total lá. Então se um aluno estudou dois anos em escola pública e no último ano foi para a escola privada, pagando, não tem direito ao PROUNI. O aluno que é pobre, mas o Colégio Marista, por exemplo, ou qualquer outro colégio beneficente, deu a vaga gratuitamente para ele, desde o

primeiro ano do ensino médio, ele tem direito à gratuidade. Claro que durante o período da exigência do PROUNI teve falsificações. Teve gente que falsificou, mas isso é caso de polícia, são exceções, e a lei não fica tratando de exceções. Trata da regra geral, partindo do princípio que todo mundo é honesto.

Entrevistador: Parece então que o PROUNI é um exemplo de política pública. Mesmo nesse processo de construção do programa passou por vários debates e foi evoluindo, chegando à forma que se mostrou mais adequada, tanto para tender aos interesses políticos quanto os interesses da sociedade. Passou por um debate interessante, não é?

Irineu Mário Colombo: O debate foi educacional, pedagógico, [sobre a] qualidade. Foi do aspecto financeiro das instituições privadas, porque elas têm que se manter também. O financiamento delas é a mensalidade do aluno. Passou por uma questão fiscal. Os tributaristas entraram na parada. Passou pela questão da diferença entre [as instituições] lucrativas e as não lucrativas, umas com tratamento constitucional e outras não, e aí é um ambiente jurídico propriamente dito. E lembrar que as instituições sem fins lucrativos se apegavam à Constituição, que já tinha recepcionado legislações anteriores. Alegavam que era um direito previsto na Constituição de 46 e que era uma cláusula bastante enrijecida ao longo da história jurídica do Brasil. Já vinha de Constituição anterior. E esse é um aspecto interessante. O PROUNI enfrentou um parâmetro jurídico bastante consolidado de que algumas instituições têm prerrogativa de apenas ser declarada de interesse social e não pagar tributos. Agora não. Têm que ser declaradas dentro de determinados parâmetros. Quantificou essa assistência social. Foi, inclusive, o que eu usei no meu argumento. E para as instituições também ficou bom ao longo do tempo porque hoje alguém vai questionar uma PUC: “Mas vocês não pagam determinados tributos”, “mas nós temos aqui tantas vagas gratuitas. É só você entrar no Portal do PROUNI e no Portal da Transparência que está lá”. Então o tempo mostrou que foi bom para o Governo, foi bom para a sociedade, para os mais pobres da sociedade, e foi bom para as próprias instituições, que no início resistiram, mas na práxis, na prática, acabaram concordando. É difícil criar outro programa parecido. Já tentaram. Porque em outros ramos as coisas não são bem assim. Na saúde já tem o Sistema Único de Saúde. Na educação tem um sistema, mas o PROUNI acabou sendo uma espécie de sistema nacional. Aí tentaram em

nível municipal criar vagas isentando o ISSQN, como um PROUNI municipal. Em alguns lugares tentaram fazer algo desse tipo. Uns prosperaram, outros não. Porque o sistema privado ainda é de regulação nacional. O Estado não regula o sistema nacional de educação superior em nenhum Município. É só o Governo Federal que regula. O sistema é federal.

Entrevistador: Mas porque o senhor acha que esse programa deu certo na área da educação e não daria certo em outras áreas?

Irineu Mário Colombo: Por essa característica de ser federal mesmo. Uma escola privada de ensino médio, por exemplo. Não pagam nenhum tributo estadual. E quem regula é o Governo Estadual. Não tem relação com o Governo Federal. O sistema de educação é tripartido e o PROUNI tinha essa característica de só caber no sistema federal. Agora, seria possível fazer, e isso foi cogitado, no âmbito federal, para os cursos técnicos. As instituições que estão no PROUNI, se quisessem oferecer cursos médio-técnicos, poderiam ser abrangidas e o Governo continuaria a não cobrar PIS e COFINS dessa renda em troca de vaga. Mas pouco quiseram entrar nesse sistema. Preferem manter o sistema separado porque é vantajoso no que tange à cobrança de mensalidade. Então ao sistema privado não interessa. Mas a discussão continua. Ah, mais um detalhe. Na época, quando criticavam o PROUNI, teve um grupo de estudantes que foi à sala do ministro. Já era o Fernando Haddad, que foi o idealizador do programa. Falaram da isenção. Daí o Fernando Haddad falou que esse era um programa de esquerda. [Eles responderam:] “Onde já se viu, um programa de esquerda!”. “Então vamos raciocinar”, disse o Haddad. “Não é uma tese antiga de todos os teóricos de esquerda de fazer isenção tributária daquilo que é essencial para o povo? Por exemplo, o que você acha de aumentar o imposto do feijão, do arroz? Feijão e arroz vão à mesa do rico e do pobre no Brasil. Se você isentar tributo de arroz e feijão, vai beneficiar muito mais os pobres do que os ricos. Porque, proporcionalmente, o custo do feijão é maior para o pobre do que para o rico. E vocês querem que um produto essencial como a educação seja tributado. O feijão e o arroz são privados, não é o Governo que vende num mercado público, estatal. Então é a mesma coisa, a educação é como o feijão e o arroz. Você isenta tributos para ajudar aos pobres e essa é uma tese de esquerda”. Interessante. Cabe para o PROUNI teorias à direita e à

esquerda. Então nesse sentido ele foi um bom programa social democrata, usando esse argumento produzido pelo Fernando Haddad da isenção daquilo que é essencial para o povo.