



ANÁLISE ECONÔMICA AUSTRÍACA DO DIREITO TRIBUTÁRIO UMA VISÃO CRÍTICA DA JUSTIÇA FISCAL*

Gabriel de Queiroz Bretas**

RESUMO

O objeto central do presente artigo dirige-se a expor os pensamentos da Escola Austríaca de Economia sobre o fenômeno tributário, em especial, sobre os princípios tributários ligados à idéia de justiça fiscal. A relevância se dá pela crescente relevância das teorias de tal escola econômica e pela relativa observância de políticas neoliberais no país.

PALAVRAS-CHAVE

Análise Econômica do Direito – Direito Tributário – Escola Austríaca de Economia – Justiça Fiscal - Neutralidade

SUMÁRIO

1 – Introdução. 2 – Análise Econômica do Direito Tributário. 2.1 – Direito E Economia. 2.1.1 – Modelo Econômico Do Comportamento Humano. 2.1.2 – A Eficiência Econômica. 2.1.2.1 – A Eficiência De Pareto E De Kaldor-Hicks. 2.1.2.2 – As Falhas De Mercado. 2.1.3 – Aed Positiva E Normativa. 2.2– Análise Econômica Do Direito Tributário. 2.2.1 – A Tributação. 2.2.2 – O Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. 2.2.2.1 – A Isonomia Tributária E Outros Princípios. 2.2.3 – O Tributo Ótimo. 3 – Escola Austríaca De Economia E A Tributação. 3.1 – Subjetivismo E A Economia Centrada No Indivíduo. 3.2 – *Austrian Law And Economics* E A Tributação. 3.2.1 – Tributos, Mercado E Isonomia. 3.2.2 - A Intervenção Via Tributação E O Paradoxo Do Sistema Tributário. 4 – Em Busca Da Neutralidade Fiscal. Conclusão

*Artigo submetido em 14 mai. 2016 e aceito para publicação em 5 dez. 2016.

**Advogado. Pós-Graduado em Direito Tributário, PUC/RJ, Brasil.

1 – INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem o objetivo de demonstrar como se dá a análise econômica do direito sob a perspectiva das teorias da Escola Austríaca de Economia no que tange o fenômeno tributário, com especial enfoque no quesito da justiça fiscal e dos princípios que a ela estão vinculados.

A escolha do assunto se deve pela grande importância que a denominada escola de economia possui no âmbito do liberalismo econômico, teoria que chegou a influenciar o cenário político-econômico brasileiro a partir da década de 90, mas que, contudo, não foi abraçada pelo direito tributário pátrio.

O estudo foi repartido em três partes, quais sejam: Primeiramente buscou-se definir o que seria uma análise econômica do direito e como se daria sua aplicabilidade no direito tributário; Após, uma breve descrição sobre a Escola Austríaca de Economia, sua própria análise econômica do direito e seus estudos sobre a tributação; Por fim, é apresentada uma conclusão acerca do resultado da análise econômica austríaca do direito tributário, que acaba por levar ao princípio da neutralidade fiscal.

Com efeito, a relevância da tese consiste na necessidade de aprofundamento do tema, considerando sua importância e aplicabilidade. Além disso, visa transmitir uma visão doutrinária de como poderíamos olhar para o direito tributário com uma visão econômica distinta da usual.

2 – ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Não há na comunidade jurídico-filosófica consenso sobre o conceito do Direito. Quando a pergunta "No que consiste o Direito?" é enunciada, as mais diversas respostas podem ser encontradas, variando de autor em autor e de tempos em tempos. Sob uma perspectiva mais clássica, temos que o conceito do que seria o Direito se confunde com a própria noção de justiça. Michel Villey¹, ao estudar as filosofias do direito de Platão, expõe que, para o filósofo, o Direito seria a busca ou a descoberta do que é justo.

Simone Goyard-Fabre² consegue visualizar um certo padrão na busca da especificidade do Direito, mas não uma definição, estabelecendo três ondas, ou três momentos bem definidos desta investigação: A primeira onda ou dessacralização do direito; A segunda onda ou o hiato entre o

¹ VILLEY, Michael. **A Formação do Pensamento Jurídico Moderno**. São Paulo, Martins Fontes. 2009. p. 25-40.

² GOYARD-FABRE, Simone. **Os Fundamentos da Ordem Jurídica**. São Paulo: Martins Fontes. 2002

direito e a moral; A terceira onda ou a retração do horizonte axiológico do direito. Apresenta, por fim, uma conclusão de que o conceito do direito, por ser maleável, é impreciso, não tendo nenhuma das teorias já propostas até hoje êxito na sua definição.

O presente estudo, contudo, não busca adentrar em tal debate, sendo suficiente adotarmos um conceito mais objetivo do termo, de modo a considerar o direito como um agregado de normas válidas que regulam a ordem de uma sociedade.

De outro giro, o mesmo critério relativo a objetividade do conceito será utilizado, neste momento, para explicar a economia - apesar de tal tópico necessitar de uma abordagem posterior devido ao posicionamento da Escola Austríaca sobre tal conceito - como sendo o ramo do conhecimento que, segundo Lionel Robbins³, "*is the science which studies human behavior as a relationship between ends and scarce means which have alternative uses*" (é a ciência que estuda o comportamento como uma relação entre fins e meios escassos que possuem uso alternativos).

2.1 – DIREITO E ECONOMIA

Apesar da relação entre o direito e a economia ser antiga, existe consenso de que o grande marco que delimitou o surgimento da chamada Análise Econômica do Direito ocorreu na década de 60, quando Ronald H. Coase, professor de economia da Universidade de Chicago, publicou o artigo "O Problema do Custo Social".

Em tal trabalho, Coase demonstrou que as intervenções governamentais instrumentalizadas nas decisões judiciais nem sempre eram economicamente eficientes na alocação dos recursos quando havia clara consequência econômica das decisões dos magistrados. Segundo o autor⁴, era:

[...] desejável que as cortes tivessem os deveres de compreender as consequências econômicas de suas decisões e, na medida em que isso fosse possível sem que se criasse muita incerteza acerca do próprio comando da ordem jurídica, de levar em conta tais consequências ao exercerem sua competência decisória.

Após a publicação de Coase, outros autores continuaram a construção teórica do Direito e Economia, como Guido Calabresi e Richard Posner, tendo este publicado em 1973 a obra

³ ROBBINS, Lionel. **An Essay on the Nature & Significance of Economic Science**. Londres: MacMillan & Co., Limited. 1932. p.15

⁴ COASE, Ronald H. **O Problema do Custo Social**. Chicago: Journal of Law and Economics. 1960. p. 15. Tradução de Francisco Kümmel F. Alves e Renato Vieira Caovilla.

"*Economic Analysis of Law*", estudo no qual chegou a atestar a superioridade da análise econômica sobre outros métodos interpretativos do direito, apesar de admitir que a aceitação de uma lógica econômica, de mercado, para avaliar o comportamento humano, com todas as suas particularidades consideradas, não poderia ser executada com perfeição⁵:

The economics of law may well be a weak field, partaking of the general weakness of economics and of additional weakness specific to itself. But is the psychology of law strong? The sociology of law? Legal anthropology? Jurisprudence as a positive theory of law? These fields of interdisciplinary legal studies, and others that could be named, are older than economic analysis of law yet are weaker candidates for a leading role in fashioning a positive theory of law.

Muitos foram os estudos desde então, como os de Gerhard Kraft e Ronald Krenzel⁶, que sintetizaram a relação entre a economia e o direito através de um ciclo metodológico. O ciclo metodológico de Kraft e Krenzel funciona da seguinte forma: Uma questão com efeitos econômicos relevantes, quando levada a juízo dará fruto a uma decisão jurídica que acabará por criar novas conseqüências econômicas. Estas novas conseqüências econômicas, por sua vez, serão futuramente analisadas pela jurisprudência para uma melhor tomada de decisões ou para, até mesmo, influenciar o aperfeiçoamento da legislação.

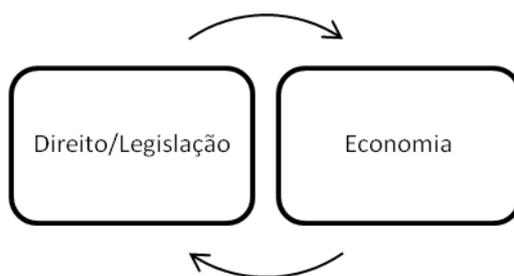


Figura 1: Ciclo metodológico

Na análise econômica do direito, a economia se apresenta, portanto, como um instrumento de análise do comportamento humano em um ambiente de recursos escassos, e no qual o direito exerce uma influência determinante para a tomada de ações.

⁵ POSNER, Richard A. **The Problems of Jurisprudence**. Londres: Harvard University Press. 1993. p. 367

⁶ KRAFT, Gerhard; KRENGEL, Ronald. **Economic Analysis of Tax Law - Current and Past Research Investigated from a German Tax Perspective**. Alemanha: Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg. 2003. p. 10

É neste contexto, com o intuito de fornecer uma abordagem mais objetiva, com um toque de empirismo, que surge a chamada Análise Econômica do Direito, também chamada de *Law and Economics*, Direito e Economia, ou pela sigla AED.

Assim, Ivo Gico Junior conceitua a análise econômica do direito como⁷:

[...] a aplicação do instrumental analítico e empírico da economia, em especial da microeconomia e da economia do bem-estar social, para se tentar compreender, explicar e prever as implicações fáticas do ordenamento jurídico, bem como da lógica (racionalidade) do próprio ordenamento jurídico.

Desse modo, deve ser salientado que, como se trata da utilização do corpo teórico econômico para a ordem jurídica, a análise econômica do direito vem sendo apresentada por diversas escolas econômicas, cada qual com suas próprias teorias e particularidades, como a *Chicago Law and Economics*, Escola das Escolhas Públicas, *Austrian Law and Economics*, dentre outras, existindo, portanto, um pluralismo teórico acerca da AED.

2.1.1 – MODELO ECONÔMICO DO COMPORTAMENTO HUMANO

Certo é que, para que a tarefa proposta pela AED possa ser aplicada, torna-se necessário que a economia apresente um arcabouço teórico que fundamente o próprio comportamento dos indivíduos de uma sociedade.

A teoria econômica neoclássica em que se baseia a AED apresenta alguns postulados para compreender como, normalmente, os seres humanos tomam suas decisões diante de um ambiente de recursos escassos.

O primeiro deles é justamente o da insuficiência de recursos. Constitui-se, na verdade, no próprio fundamento da ciência econômica, uma vez que, em um habitat de recursos infinitos, inexistente a necessidade de um modelo comportamental humano direcionado para uma melhor alocação dos recursos.

Assim, temos que existem diversas necessidades na complexa vida humana que precisam ser satisfeitas, mas que sofrem uma oposição pela inexistência de recursos suficientes. É lógico, contudo, que não se pode fazer tal afirmação com um caráter absoluto, uma vez que a escassez está ligada a uma relação de demanda e oferta dos bens disponíveis em um dado lugar e em um

⁷ TIMM, Luciano Benetti. et. al. **Direito e Economia no Brasil**. São Paulo: Atlas S.A. 2012. p. 30

determinado período de tempo. Desse modo, existindo uma oferta maior do que a demanda pelo recurso, não estará presente a escassez.

Outro postulado apresentado pela economia é o do interesse próprio, que supõe que o ser humano, normalmente, em sua tomada de decisões, assume a posição de perseguir seus objetivos pessoais.

Um terceiro postulado seria o da ação racional voltada para a lógica de mercado, segundo o qual o homem, em um ambiente de recursos limitados, usa sua razão e busca agir de modo a aumentar seus ganhos, limitar seus custos e modificar sua situação atual por uma melhor. Dito de outro modo, sua conduta é racional maximizadora. Tal idéia é fruto do conceito clássico do *homo economicus*, que prevê que o indivíduo, em todas as suas ações, busca maximizar o seu lucro e minimizar suas perdas.

A ação humana, portanto, segundo a economia, sempre estará motivada por algum nível de insatisfação, como ensina Ludwig Von Mises⁸ :

Um homem perfeitamente satisfeito com a sua situação não teria incentivo para mudar as coisas. Não teria nem aspirações nem desejos; seria perfeitamente feliz. Não agiria; viveria simplesmente livre de preocupações.

Não seria exagero afirmar que, tanto o postulado do racionalismo maximizador econômico, quanto o postulado do interesse próprio oferecem uma visão bem limitada do comportamento humano, excluindo, por exemplo, ações baseadas na emoção, na paixão, no altruísmo, entre outros. Conquanto, como já afirmado anteriormente, a alternativa econômica sugere uma interpretação genérica e objetiva do comportamento dos indivíduos, de forma que não há nenhum exagero em reduzir os fundamentos das decisões, em regra, dentro de uma sociedade capitalista, na vontade de maximizar a satisfação das vontades econômicas de cada um, como é pressuposto pela maior parte das escolas de economia.

Talvez a questão da eficiência econômica seja o grande problema enfrentado pela AED, de modo que muitas críticas foram realizadas devido, tanto à imprecisão, quanto à sua compatibilidade como critério de justiça.

Sobre tal problemática, todavia, teremos uma posição divergente da Escola Austríaca, de modo que podemos, a título de antecipação do que será dito posteriormente, demonstrar que o

⁸ MISES, Ludwig von. **Ação Humana: Um Tratado de Economia**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil. 2010. p. 38

entendimento de tais economistas é baseado no humanismo herdado dos pensamentos econômicos de São Tomás Aquino, David Hume e Adam Smith, levando a uma relativização do conceito de *homo economicus*, normalmente apresentado pelas escolas de *law and economics*.

Deste modo, aconselham os austríacos que deve ser evitada qualquer tentativa de julgamento subjetivo das ações e das vontades de terceiros, uma vez que, em sentido econômico, a tomada de uma dada ação pode parecer irracional para alguns indivíduos, mas, para outros, a mesma ação pode parecer perfeitamente racional. Certo é que não existe qualquer meio disponível para realizar tal prognóstico de valor sobre a vontade humana, sendo prudente afirmar apenas que a ação será sempre voltada à satisfação de um desejo, sendo, portanto, racional, em que pese sua aparência muitas vezes demonstrar o contrário.

Nesta linha de raciocínio, Von Mises⁹ nos ensina:

Neste sentido, as pessoas costumam dizer - algumas vezes aprovando, outras vezes desaprovando - que um homem que sacrifica a vida, saúde ou riqueza para atingir objetivos "elevados" (como a fidelidade às convicções religiosas, filosóficas ou políticas, ou a libertação e florescimento de sua nação) está movido por considerações irracionais. Não obstante, a tentativa de atingir esses objetivos elevados não é mais nem menos racional ou irracional do que aquela feita para atingir outros objetivos humanos.

O postulado que torna possível uma teoria sobre o comportamento do ser humano sob o aspecto econômico é o do individualismo metodológico, em que há uma nova generalização das características comportamentais. O individualismo metodológico sugere que as ações de uma pessoa refletem as ações da coletividade. Dito de outra forma, a economia busca nos indivíduos a base de um modelo para compreensão de todo o grupo.

2.1.2 – A EFICIÊNCIA ECONÔMICA

Tendo em vista que o modelo econômico do comportamento humano busca observar a ação humana como uma evolução da condição do indivíduo, no sentido da maximização de riquezas ou, como para os Austríacos, no sentido da maximização das satisfações, diversos

⁹ MISES, Ludwig von. 2010. p. 44

conceitos econômicos foram criados para se entender como o indivíduo poderia atingir seus objetivos com a maior eficiência possível.

Conforme o acima exposto, apresentaremos a seguir alguns destes conceitos - aqueles considerados como essenciais para o presente trabalho - para uma melhor compreensão do tema, uma vez que se torna inviável realizar qualquer tipo de análise econômica sem algumas das noções mais básicas da ciência econômica. Importante salientar a ausência de uma pretensão de se esgotar o tema, tendo a exposição apenas a função de proporcionar um referencial teórico – ainda que limitado – suficiente para a compreensão do estudo.

2.1.2.1 – A EFICIÊNCIA DE PARETO E DE KALDOR-HICKS

A evolução da economia levou à formulação de dois modelos clássicos de eficiência na alocação de recursos, quais sejam, a eficiência de Pareto e a de Kaldor-Hicks.

Com relação à primeira, supõe-se que ocorra a movimentação dos bens entre aqueles que os dão menos valor para aqueles que os consideram mais valiosos, sendo eficiente uma transação quando há o perfeito equilíbrio em uma situação. Ou seja, na qual não há qualquer possibilidade de melhorar a condição de um indivíduo sem prejudicar a do outro. Desse modo a situação conhecida como ótimo de Pareto ocorre quando, em uma transferência, uma parte é beneficiada sem que a outra seja de alguma forma prejudicada.

Tal modelo de eficiência foi muito criticado pelo fato de não corresponder com a realidade da maioria das transações, que acabam por ocorrer produzindo efeitos a terceiros, de forma que sempre haverá a existência de um dano, mesmo que reflexo.

De outro giro, o modelo Kaldor-Hicks é sustentado pela afirmativa de que a eficiência pode ser encontrada quando os ganhos de uma parte são suficientes para compensar as perdas ou decréscimos sentidos pelas outras partes.

A grande vantagem apresentada pela nova abordagem de Kaldor-Hicks é a de que a alocação de recursos pode ser considerada eficiente mesmo havendo perda por alguma das partes, o que se aproxima muito mais da realidade, contrapondo-se ao paradigma apresentado por Pareto.

Um grande problema enfrentado por tais critérios de eficiência seria com o seu afastamento da moral e de critérios de justiça, de modo que situações consideradas inaceitáveis por uma determinada sociedade poderiam ser apresentadas como eficientes, se apenas consideradas pelo critério econômico aqui apresentado.

Entendemos, de igual modo, que a AED, ao enxergar a legislação com uma visão meramente econômica baseada na eficiência, não possui a capacidade de julgar se um

comportamento é justo. Há de se salientar, entretanto, que se a AED, ao apresentar seu diagnóstico sobre uma determinada norma ou proposta de norma, apontar a ineficiência das mesmas, estaremos diante de uma situação, em regra, injusta, como salienta Ivo Gico Junior¹⁰:

Em um mundo onde os recursos são escassos e as necessidades humanas potencialmente ilimitadas, não existe nada mais injusto do que o desperdício.

2.1.2.2 – AS FALHAS DE MERCADO

As falhas de mercado são caracterizadas pelo impedimento da possibilidade da maior eficiência de uma relação econômica. Tal título se refere aos alegados fracassos da teoria liberal da economia, que preconizava o princípio do *Laissez-faire*, por isso se designando "falha".

A solução normalmente apresentada para tal problema é a intervenção estatal na economia, sendo notório, contudo, que existem os mais diversos posicionamentos quanto a este dilema, abrangendo desde aqueles que defendem o total controle da economia por parte do estado, a outros que, conservando uma tradição liberal, renegam qualquer tipo de intervenção. Tal tema apresentou relevante importância para a Escola Austríaca de Economia, como se verá posteriormente.

São, tradicionalmente, consideradas falhas de mercado as externalidades, a concentração econômica, os bens públicos e a assimetria de informação.

É considerada uma externalidade todo e qualquer efeito que uma relação econômica manifeste para indivíduos que não participaram de uma determinada transação, ou seja, ocorre uma externalidade quando o resultado de um acordo entre determinadas partes gera uma desvantagem (externalidade negativa), um chamado "custo social", sobre terceiros. Normalmente tal conceito é exemplificado pela poluição produzida por uma fábrica, que, apesar de potencialmente demonstrar eficiência econômica em suas transações, gera um decréscimo de bem-estar para moradores vizinhos que não possuem qualquer relação com a sua atividade.

Uma das soluções clássicas apresentadas pela AED para tal falha de mercado foi exposta por Arthur Cecil Pigou, que propôs o estabelecimento de um imposto como modo de internalizar a problemática e forçar o produtor a tomar medidas para a diminuição da poluição.

Cabe lembrar aqui que o conceito do Imposto Pigouviano foi adotado pela Constituição Pátria em seu art. 225, §2º, que estabeleceu o princípio poluidor-pagador.

¹⁰ TIMM, Luciano Benetti. et. al. 2012. p. 27.

Outra falha de mercado seria aquela caracterizada pelo desequilíbrio nas relações econômicas provenientes da concentração do poder econômico de uma das partes. Tal situação se apresenta quando ocorre o fenômeno do monopólio, oligopólio, entre outros, que, devido à concentração econômica, agride a livre concorrência e, portanto, a eficiência, de modo que se torna justificada para alguns a intervenção governamental para regulação e controle da atividade econômica com o fulcro de se evitar tal cenário.

A terceira possibilidade de “falha” se dá com os chamados bens públicos. Cabe aqui realizar uma importante distinção quanto ao termo bens públicos que, para a ciência econômica, possui significado distinto do apresentado tradicionalmente pelo direito. Certo é que para o direito pátrio, bem público é aquele de titularidade de um ente público, ou seja, é aquele cuja propriedade pertence a uma pessoa jurídica de direito público ou a uma pessoa jurídica de direito privado que pertence à administração pública e que esteja afetado à prestação de um serviço público.

Para a economia, no entanto, bem público é o bem cujo custo não pode ser distribuído para os indivíduos, mas que todos usufruem da sua utilidade. Nas palavras de Ubiratam Iorio¹¹, os bens públicos:

São definidos como aqueles bens que geram benefícios para todos, mas cujos custos não podem ser distribuídos, pela simples razão de que não se pode excluir do consumo os indivíduos que se recusam a pagar por eles. Tal costuma ser o caso de estradas, parques públicos, policiamento, defesa nacional, meio-ambiente, etc.

A falha ocasionada pelo bem público, deste modo, é demonstrada pela problemática do “carona” (*free rider*), sendo tal situação definida pelo aproveitamento de um efeito (uma externalidade) positivo da ação de terceiros sem que o indivíduo tenha qualquer custo.

A assimetria de informações, por fim, é a “falha” caracterizada pelo desequilíbrio de conhecimento entre os indivíduos que pode levar a ineficiência de uma transação pelo abusivo aumento dos custos de uma das partes.

¹¹ IORIO, Ubiratam. **Economia e Liberdade: A Escola Austríaca e a Economia Brasileira**. São Paulo: Forense. 2 ed. 1997. p. 93

2.1.3 – AED POSITIVA E NORMATIVA

A AED representa, como visto, uma abordagem que ajuda na compreensão dos efeitos de uma dada norma ou na previsão sobre qual seria a regra jurídica mais eficiente, sobre o ponto de vista econômico, a ser adotada, de modo que contribua para uma maior racionalidade e eficiência das decisões judiciais.

Podemos observar, contudo, que a AED possui dois focos de aplicação bem delimitados, chamados, respectivamente, de Análise Econômica do Direito Positiva e de Análise Econômica do Direito Normativa.

A AED Positiva é focada naquilo que é, ou seja, consiste na aplicação dos instrumentos metodológicos econômicos para analisar os efeitos das normas e do ordenamento jurídico como um todo sobre a tomada de decisões.

Tal conceito já foi observado, *v.g.*, no Direito Penal, através da teoria da coação psicológica de Feuerbach, que, inspirado na concepção utilitarista de que o homem em todas as suas ações pondera uma relação de custo benefício, criou o conceito da pena como uma ameaça, um desestímulo legal para que o cidadão venha a deixar de cometer determinados atos considerados, por lei, como crimes, de forma, no caso, o agente deixaria de realizar um crime devido ao custo (no caso, a liberdade, e, em outras hipóteses, a própria vida) ser alto em comparação com o benefício mediato ou imediato da ação.

A AED Positiva, assim, através critérios objetivos, isentos de valor, analisa a ordem jurídica como ela é, descendo ao terreno dos fatos, de forma a verificar os efeitos das suas regras, aferindo sua eficiência.

A AED Normativa, por outro lado, realiza juízo de valor. Não fica presa apenas no que é, mas no que deve ser, de modo a aplicar conceitos econômicos não para analisar uma situação já posta, mas para que seja possível prever o comportamento humano com a finalidade de atingir um determinado fim com o máximo de eficiência.

Não há, neste caso, uma postura de isenção política ou ideológica como na AED positiva. No caso da análise normativa, portanto, é necessário que haja uma escolha política desejada anterior a mesma, para que possa demonstrar o caminho mais eficiente para se atingir o objetivo proposto.

2.2– ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

A AED, como já abordado anteriormente, busca otimizar os efeitos das regras jurídicas. Sendo assim, no que consistiria sua aplicação ao direito tributário? A resposta parecer ser demasiadamente simples, qual seja, tornar a tributação mais eficiente.

Contudo, o que seria uma tributação eficiente? A resposta para tal questionamento é imprescindível para que se possa definir como pode ser possível o estabelecimento um tributo ótimo.

2.2.1 – A TRIBUTAÇÃO

O tema sobre o motivo pelo qual pagamos tributo é normalmente tratado com timidez nos manuais de direito. Ubaldo Cesar Balthazar¹² salienta que a atividade tributária, ao menos em sua origem não era vista com bons olhos, sendo normalmente uma prática que era repugnada pela maioria dos indivíduos.

Atualmente, de outro giro, existem muitos defensores de uma postura completamente oposta, sustentando uma suposta ética da tributação, como Klaus Tipke, que postula um dever fundamental de pagar tributos.

Muitos tentam, ainda, justificar a tributação nos Estados Modernos através de um conceito moderno de solidariedade social, em que pese o já exposto por Frédéric Bastiat - utilizando outro termo sinônimo, frise-se - em sua clássica obra "A Lei"¹³:

Com efeito, é-me impossível separar a palavra *fraternidade* da palavra *voluntária*. Eu não consigo sinceramente entender como a fraternidade pode ser *legalmente* forçada, sem que a liberdade seja *legalmente* destruída e, em conseqüência, a justiça *legalmente* pisada.

Apesar da amplitude apresentadas por todas as teorias, abordaremos a tributação através do conceito apresentado por Ricardo Lobo Torres¹⁴, que a denominou de “preço da liberdade”. O cidadão, sob a teoria de um contrato social, auto-limita sua própria liberdade, ao conceder poder ao Estado para que este, ao menos sob a ótica de um Estado Liberal, garanta uma parcela essencial de seus direitos.

¹² BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux. 2005. p 20.

¹³ BASTIAT, Frédéric. **A Lei**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil. 3 ed. 2010. p. 24.

¹⁴ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: O Orçamento na Constituição**. Rio de Janeiro. Renovar. 3 ed. 2005. p 3.

O aumento dos custos estatais em decorrência da adoção do modelo do Bem-Estar, entretanto, aliada à necessidade de se observar à igualdade entre os indivíduos, intrínseca a este modelo, tornou a função da tributação mais elástica, abrangendo mais do que a simples função fiscal.

Assim, além da necessidade do tributo se tornar o instrumento para fazer frente aos gastos estatais, a tributação passou a ser uma garantia da igualdade, promovendo de uma verdadeira redistribuição de riquezas.

Neste sentido, Paulo Caliendo¹⁵ sustenta que a tributação:

[...]significa o modo de financiamento dos direitos fundamentais e da busca dos recursos necessários à realização dos valores da liberdade e da igualdade. Trata-se de um instrumento para alcançar a justiça e não de um mecanismo a ser utilizado para opressão e manutenção da desigualdade social.

Importante salientar, ainda, que o aumento dos seus custos passou a influenciar o comportamento dos indivíduos em seus acordos econômicos, de modo que o tributo passou também a influenciar a própria dinâmica do mercado.

Cabe, deste modo, especificar em que cenário tributário se encontra o Brasil com a promulgação da Carta Magna de 1988 e, especialmente, após a aprovação da emenda constitucional nº 19, que estabeleceu a eficiência como princípio para a administração pública.

2.2.2 – O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Dentre as possíveis categorias em que se classificam, a doutrina aponta o modo de elaboração das constituições como uma das mais importantes. É inegável que a constituição de qualquer Estado soberano se dá sob fortes influências políticas e ideológicas que contribuem de forma direta ou indireta na redação da mesma.

Sendo assim, Gilmar Mendes, Inocêncio Coelho e Paulo Gonet¹⁶ classificam uma Carta Magna conforme sua elaboração como sendo dogmática ou eclética. No sentido dogmático, uma constituição é fruto de uma concepção ideológica vigente no tempo de quando tenha sido promulgada ou outorgada.

¹⁵ CALIENDO, Paulo. 2009. p. 132

¹⁶ MENDES, Gilmar; COELHO, Inocêncio; BRANCO, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva. 2. ed. 2008. p. 15

Uma constituição eclética, de outro giro, representa um agregado de normas que simbolizam o permanente conflito de ideologias, abraçando diversas concepções políticas, muitas, até mesmo, contraditórias, o que é constantemente exemplificado na doutrina pelo aparente conflito entre propriedade privada e função social da propriedade, ambos princípios gerais da atividade econômica adotados pela Carta Magna pátria.

O caso brasileiro se encontra neste contexto de historicidade apresentado pelas Cartas ecléticas, adotando mais de uma ideologia e apresentando relevante tendência social, de forte apoio à intervenção estatal preconizada pelos Estados de Bem-Estar Social apesar do histórico declínio destes modelos de governo e da notória relevância que as políticas neoliberais ganharam a partir da década de 80 pelas governanças, principalmente, de Ronald Reagan nos Estados Unidos da América e de Margaret Thatcher no Reino Unido.

Neste sentido, afirma Luís Eduardo Shoueri¹⁷:

[...] o constituinte brasileiro revelou-se inconformado com a ordem econômica e social que encontrara, enumerando uma série de valores sobre os quais se deveria firmar o Estado, o qual, ao mesmo tempo, se dotaria de ferramentas hábeis a concretizar a ordem desejada.

A tributação, portanto, como já visto anteriormente, em um Estado provedor de direitos sociais, não cumpre somente com a sua função de arrecadar, de modo a observar outros critérios para sua aplicação, como a justiça social e a justiça distributiva, sendo facilmente identificável tais funções dos tributos nos próprios princípios do direito tributário nacional.

Constituição Federal apresenta diversos princípios e características tributárias ligadas intrinsecamente à concepção de um Estado do Bem Estar Social, dentre os quais daremos destacada importância aos princípios ligados à idéia da justiça fiscal, quais sejam, a isonomia e os princípios que dela derivam, como a capacidade contributiva, a progressividade, a pessoalidade e a seletividade, além de aprofundar a questão acerca da extrafiscalidade tributária, temas esses que receberam atenção da Escola Austríaca de Economia.

¹⁷ SCHOUEIRI, Luís Eduardo. **Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica**. Rio de Janeiro: Forense. 2005. p. 2.

2.2.2.1 – A ISONOMIA TRIBUTÁRIA E OUTROS PRINCÍPIOS

A Carta Magna aponta o artigo 150 da Carta Magna¹⁸, especificamente em seu inciso segundo, como a fonte do princípio da isonomia na tributação. Estabelece tal dispositivo a proibição da instituição de tratamento estatal desigual entre contribuintes que se supõem em condições igualitárias. A doutrina costuma apontar a isonomia tributária como corolário do princípio disposto no artigo 5º, inciso I, que institui a igualdade de direitos.

A isonomia tributária busca que a tributação atinja de modo igualitário todos os cidadãos. Sua importância se tornou cada vez maior com o advento dos Estados Sociais, que, sob a justificativa de demandarem um elevado gasto público passaram a cobrar tributos em uma escala maior do que a experimentada nos Estados Liberais.

Temos, portanto, que a observância da isonomia tributária nos leva, por exemplo, a proibição de privilégios odiosos fora das hipóteses constitucionalmente previstas. Tais privilégios, segundo Ricardo Lobo Torres¹⁹:

[...] A autolimitação do poder fiscal, por meio da Constituição ou da lei formal, consistente na permissão, destituída de razoabilidade, para que alguém deixe de pagar tributos que incidem genericamente sobre todos os contribuintes ou receba, com alguns poucos, benefícios inextensíveis aos demais.

A idéia da isonomia como forma de se estabelecer a justiça tributária levou a criação de outros princípios, como o da capacidade contributiva. Previsto no art. 145, em seu § 1º, tal princípio determina que os impostos devem ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte.

Para que a capacidade contributiva seja observada a Constituição Federal previu ainda outros princípios, como a progressividade, princípio que institui o aumento da alíquota do tributo conforme o aumento da base de cálculo, podendo esta ser fiscal ou extrafiscal, e a seletividade, onde a alíquota varia de acordo com a essencialidade dos bens. Todos possuem como função concretizar a justiça fiscal e a justiça distributiva.

¹⁸ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988.

¹⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Os Direitos Humanos e a Tributação**. Rio de Janeiro. Renovar. 3 ed. 2005. p. 367.

Há de se notar, de outro giro, que a experiência constitucional de 1988, contudo, foi colocada à prova logo após a sua concepção devido a grande crise econômica que o país enfrentou nos anos seguintes a sua promulgação. Incapaz de encontrar uma solução para o combate da inflação, o Brasil acabou por sofrer uma grande reforma, que buscou diminuir o tamanho e a atuação estatal, abrindo as portas para a entrada do Neoliberalismo no país.

A manifesta ineficiência na prestação de serviços e no desenvolvimento econômico abriu o espaço para a privatização de grande parte das empresas públicas, reduzindo a participação estatal em diversos setores. Tais mudanças foram seguidas de reformas previdenciárias, administrativas e econômicas, apesar da continuidade da intervenção estatal na economia.

Interessante notar que, apesar de todas as reformas feitas e uma mudança de pensamento que procurava atrair as correntes Neoliberais, não houve, nem há qualquer indício de que o mesmo tenha acontecido ou venha a acontecer com a nossa forma de tributação.

O Índice de Liberdade Econômica²⁰ demonstra que houve de fato uma influência do Neoliberalismo econômico no Brasil. Em 1990 o índice, que utiliza uma escala de valores que variam entre 0 e 10, indicava o país com uma pontuação de 3,22, similar a de outros países como a China, a República Democrática do Congo, Gana, Egito e Irã. Em 2003, apesar do Brasil não ter se tornado exemplo de país economicamente liberal ou neoliberal, o índice demonstra uma pontuação de 6.03.

A arrecadação tributária, contudo, parece continuar na contramão de tais ideais, bate recordes a cada ano que se passa. O Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário²¹ em estudo realizado acerca da quantidade média de dias que cada brasileiro precisa trabalhar para pagar tributos demonstra um aumento sucessivo nas últimas décadas. Em 1986 um trabalhador precisava, em média, trabalhar 82 dias do ano, ou 2 meses e 22 dias, para pagar tributos, ao passo que em 2014 precisa de 151 dias, ou 5 meses. Enquanto, aponta o estudo, em países como a Austrália, Estados Unidos, Chile e México uma pessoa precisa trabalhar menos de 100 dias no ano para pagar tributos²², o que demonstra a crescente influência estatal na vida do contribuinte brasileiro e um afastamento de qualquer tipo de pensamento econômico liberal.

O panorama é ainda mais curioso quando observamos a presença do princípio da eficiência no âmbito da administração pública, sendo este fruto de reforma administrativa e previsto no art. 37 da Constituição Federal após a Emenda Constitucional nº 19 de 1998, de modo que uma

²⁰ Heritage Foundation.

²¹ AMARAL, Gilberto Luiz do. et. al. **Dias Trabalhados para Pagar Tributos - 2014**. p. 3. disponível em www.ibpt.org.br

²² Salientamos que diversos países desenvolvidos apresentam dias de trabalho para pagamento de tributos superiores ao Brasil, contudo, não do que se falar sobre o retorno em proteção e provimento de direitos em relação a tais países quando em contraste com o cenário brasileiro.

análise econômica do direito tributário sob a perspectiva de uma das escolas econômicas com maior tendência liberal nos parece dotada de grande relevância.

2.2.3 – O TRIBUTO ÓTIMO

Certo é que a ciência econômica - ao menos no seu pensamento neoclássico - considera o tributo como um elemento de distorção de preços de mercado, uma vez que gera um desestímulo do consumo. Os efeitos econômicos da tributação são de fácil percepção, uma vez que, ou preço de um produto ou serviço aumenta em decorrência dela, ou a renda ou patrimônio do consumidor sofre um decréscimo também devido a tributação, sendo que, normalmente, ambos ocorrem de forma concomitante.

Percebe-se que, em situações ideais, na ausência de qualquer tributo, o número de negócios, contratos, transações, ocorreria em número mais elevado, de forma que o desequilíbrio causado pelos tributos na oferta e na demanda contribui para uma ineficiência de mercado, usualmente chamada de peso morto,

O peso morto representa justamente a quantidade de negócios que não foram realizados devido a existência da tributação, demonstrando, portanto, a medida de sua ineficiência.

Assim, se conclui que o tributo ótimo, ou seja, o tributo eficiente, dentro de uma perspectiva econômica, é aquele que, cumpre com suas metas fiscais gerando o mínimo possível de influência no comportamento dos indivíduos.

Cristiano Carvalho²³ sustenta que para que um tributo consiga tal postulado de eficiência, deve possuir cinco características: ser instituído sobre uma base larga de contribuintes, evitando a concentração da arrecadação sobre uma parcela dos contribuintes; Possuir legislação objetiva e de fácil entendimento, de modo que dê segurança jurídica para os indivíduos entendimento (o que, por si só já demonstra a extrema importância da análise econômica do direito tributário no Brasil, país que editou trezentas e nove mil, cento e quarenta e sete²⁴ (309.147) normas tributárias nos últimos vinte e cinco anos, ou 31 normas diárias); Incidir sobre produtos de demanda inelástica, ou seja, produtos que, independentemente de mudança de preços, continuem sendo regularmente consumidos, não afetando a demanda; Ser justo, devendo respeitar a isonomia; E, por fim, ter baixo custo administrativo.

Desse modo, temos que um tributo será mais eficiente na medida em que for mais neutro para o mercado e para os contribuintes.

²³ TIMM, Luciano Benetti. et. al. 2012. p. 254.

²⁴ AMARAL, Gilberto Luiz do. et. al. **Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 25 anos da Constituição Federal de 1988. 2013.** p. 6. disponível em www.ibpt.org.br

Dada esta noção ideal sobre a análise econômica do direito como sendo a instrumentalização epistemológica da economia aplicada sobre a ordem jurídica, passaremos para a abordagem sobre a Escola Austríaca de Economia e sua visão sobre os tributos.

3 – ESCOLA AUSTRÍACA DE ECONOMIA E A TRIBUTAÇÃO

Podemos afirmar que a escola austríaca de economia consiste no agregado de economistas que se dedicaram a aperfeiçoar as idéias liberais de Adam Smith acerca do funcionamento do mercado em uma sociedade. Smith não creditava ao Estado qualquer função na economia, sendo certo que o economista entendia que o desenvolvimento econômico se dava pelas ações individuais e voluntárias dos indivíduos no livre mercado.

Adam Smith postulava que uma economia próspera não nasce das ações governamentais, mas sim através dos compradores e dos vendedores ativos – perseguindo seus próprios interesses – em um livre mercado.

Os estudos austríacos foram iniciados pelo economista Carl Menger e tiveram como principal diferença de outras vertentes teóricas da economia a total negação do individualismo, da autonomia, ou de um possível positivismo da ciência econômica.

Para compreender a ação humana, os economistas austríacos buscaram fundamentos em outras formas do saber, como a filosofia, a história, a ciência política, entre outras (Saliente-se que a corrente leva o nome de austríaca pelo fato de seus principais doutrinadores - são, normalmente, considerados os líderes de tal escola, Ludwig von Mises e Friederich Hayek - terem tal nacionalidade. Contudo, com o passar do tempo, os discípulos de tal escola são considerados economistas austríacos independentemente da sua nacionalidade, como é o caso de Murray Rothbard, Jesús Huerta de Soto e Israel Kizner.).

Exatamente por adotar tal postura, é comum que os economistas de tal escola tenham uma conduta considerada como cautelosa, por vezes humilde, com relação às controvérsias econômicas, evitando soluções pautadas no dirigismo estatal da economia. Tal abordagem foi diversas vezes adotada, sendo ponto central da teoria austríaca o desenvolvimento da limitação do conhecimento, conforme se pode aferir da seguinte afirmação de Hayek²⁵: "*The curious task of economics is to demonstrate to men how little they really know about what they imagine they can design.*".

A limitação do conhecimento humano sustentada pelos austríacos acaba por evoluir o conceito da ciência econômica desenvolvido por Lionel Robbins, como citado anteriormente. A

²⁵ HAYEK, Friederich. **The Fatal Conceit: The Errors of Socialism**. Londres: Routledge. 1988. p. 76

Escola Austríaca criticou tal conceito, uma vez que desconsiderava a ação humana e suas motivações, estabelecendo uma característica quase que mecânica do comportamento dos indivíduos, conforme lição de Jesus Huerta²⁶:

A concepção de Robbins supõe implicitamente um conhecimento dado sobre os fins e os meios, com o qual se reduz o problema econômico a um problema técnico de mera alocação, maximização ou otimização, submetido a restrições que se supõe serem também conhecidas.

A importância da contribuição que tais economistas desenvolveram para a ciência econômica foi, durante um bom período de tempo, desprezada na comunidade acadêmica.

Como opositores do intervencionismo estatal, os austríacos estiveram em franco combate contra as ideologias socialistas, sendo notória a disputa intelectual de John Maynard Keynes e Friederich August von Hayek, sendo este último considerado, ainda na época, um grande intelectual da ciência econômica.

Contudo, com os relativos sucessos das teorias de Keynes e, por outro lado, com a notória impopularidade de uma publicação de Hayek sob o título de "O Caminho da Servidão", a Escola Austríaca foi, gradualmente, perdendo seu prestígio inicial.

Um renovado fôlego surgiu após Friederich Hayek, um ano após o falecimento de Ludwig von Mises, receber o prêmio Nobel de economia em 1974 e também pelo notório declínio do Estado do Bem-Estar social, de modo que uma nova geração de economistas "austríacos" foram formados.

Neste sentido, Jesus Huerta de Soto²⁷:

O recente renascimento da Escola Austríaca está sendo protagonizado por um numeroso grupo de jovens teóricos de diversas universidades dos Estados Unidos e da Europa. Entre as universidades americanas destacam-se a Universidade de Nova Iorque (com Mario J. Rizzo e Isral M. Kizner), a George Mason University (com Peter J. Boettke, Donald Lavoie e Karen Vaughn)[...]Nos últimos vinte e cinco anos multiplicaram-se as publicações de livros e monografias de autores da Escola Austríaca de Economia[...]

²⁶ SOTO, Jesus Huerta. **A Escola Austríaca**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil. 2. ed. 2010. p. 18.

²⁷ SOTO, Jesus Huerta. 2010. p. 139

A relevância, portanto, da demonstração do pensamento da Escola Austríaca sobre o fenômeno tributário é grande, se considerado, ainda, a pouca publicidade que a mesma possui no Brasil e a total ausência de uma visão com tendência liberal no que se refere à tributação.

Não cabe aqui, contudo, abordar todos os aspectos das obras elaboradas pelos austríacos, até mesmo devido ao fato de grande parte delas tratar, obviamente, sobre matérias econômicas não relevantes para o presente trabalho, como a teoria da ordem espontânea de Hayek, a teoria austríaca sobre os ciclos econômicos, a teoria do capital de Böhm-Bawerk, dentre outros.

É interessante, contudo, realizar uma pequena introdução acerca de algumas das suas principais características para que, após, possamos adentrar nas suas teorias sobre o fenômeno tributário.

3.1 – SUBJETIVISMO E A ECONOMIA CENTRADA NO INDIVÍDUO

Carl Menger, em seu livro *Princípios de Economia Política*, afirmou que o valor de um produto não seria determinado pela quantia de trabalho empregada ou pelo custo da sua manufatura - como era o entendimento positivista vigente - mas sim, pelas aspirações individuais dos agentes envolvidos em um acordo econômico. Assim, tais acordos somente seriam realizados quando ambas as partes se consideravam beneficiadas na troca. Tal teoria foi batizada como sendo a revolução marginalista, uma vez que seria através da utilidade marginal de um bem que se poderia determinar seu valor econômico.

Este giro metodológico iniciado por Menger, que, ao se afastar do pensamento positivista, procurou ter como foco o indivíduo e o subjetivismo do conhecimento, foi continuado e aperfeiçoado pela Escola Austríaca com o passar do tempo, o que levou ao desenvolvimento de uma verdadeira teoria da ação humana e uma forte crítica à intervenção estatal na economia.

Nas palavras de Hayek²⁸ :

It seems to me that this failure of the economists to guide policy more successfully is closely connected with their propensity to imitate as closely as possible the procedures of the brilliant successful physical sciences...It is an approach which has come to be described as the "scientific" attitude - an attitude which, as I defined it some thirty years ago, "is decidedly unscientific in the true sense of word[...]"

²⁸ HAYEK, Friederich. **The Pretense of Knowledge**. p. 1.

Ubiratan Iorio²⁹, por sua vez, afirma que a Escola Austríaca possui uma tríade teórica fundamental, composta pelos conceitos da ação humana, do tempo dinâmico e da limitação do conhecimento.

Com relação à ação humana, temos que a Escola Austríaca, representada neste aspecto, principalmente, por Ludwig Von Mises³⁰, estabeleceu a criação da teoria da praxeologia como a ciência da ação humana, sendo esta a manifestação da vontade humana guiada por três requisitos: O indivíduo deve desejar a mudança de uma situação inconveniente para outra mais vantajosa; Seu incentivo para mudança será sempre um desconforto; Deve possuir a expectativa que suas ações tenham o condão de cumprir o seu objetivo de terminar ou diminuir seu desconforto inicial.

Talvez seja neste aspecto da praxeologia que a Análise Econômica Austríaca do Direito possua seu grande diferencial com relação às demais escolas de AED, como já antecipado no início deste trabalho, uma vez que para os austríacos, a ação humana, apesar de racional maximizadora, não pode nos levar a conclusão de que busca sempre a eficiência econômica material, mas sim a busca pela felicidade, ou seja, que o indivíduo consiga maximizar sua satisfação.

Neste sentido, ensina Mises³¹:

A praxeologia é indiferente aos objetivos finais da ação. Suas conclusões são válidas para todos os tipos de ação. Independentemente dos objetivos pretendidos. É uma ciência de meios e não de fins. Emprega o termo felicidade no sentido meramente formal. Na terminologia praxeológica, a proposição "o único objetivo do homem é alcançar a felicidade" é tautológica. Não implica a situação da qual o homem espera obter felicidade.

Continua Mises³²:

A simples existência de ascetas e de homens que renunciam a ganhos materiais por amor e fidelidade, as suas convicções, preservação de

²⁹ IORIO, Ubiratan. **Ação, Tempo e Conhecimento: A Escola Austríaca de Economia**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises. 2011. 17.

³⁰ MISES, Ludwig von. 2010. p. 38

³¹ MISES, Ludwig von . 2010. p 38.

³² Ibid. p. 44.

sua dignidade e respeito próprio, é uma evidência de que a luta por amenidades tangíveis não é inexorável, mas, sobretudo, fruto de uma escolha. Naturalmente, a imensa maioria prefere a vida à morte, e a riqueza à pobreza.

Temos, ainda, que, como já dito anteriormente, não há, por parte da Escola Austríaca a adoção do conceito de *Homo Economicus* – denominado por Mises de *Esphantalus Economicus* –, por tal conceito mecanizar a ação humana, que seria voltada apenas para acúmulo de riqueza material. A teoria econômica, segundo os austríacos, envolve mais do que isso. Envolve uma relação de custos e benefícios em todas as condutas humanas, sejam elas voltadas ao acúmulo de riquezas, sejam elas voltadas para outros motivos.

A concepção de dinâmica do tempo, de outro giro, representa a cadeia de experiências do homem. Esta continuidade de experiências acarreta no acúmulo de conhecimento sobre fatos passados estimulando uma nova cadeia de conhecimentos e criações.

O terceiro conceito apresentado por Iorio possivelmente representa o núcleo do desenvolvimento das teorias austríacas. A idéia de que a mente humana possui uma limitação de conhecimento que impede a previsão de todos os efeitos das ações humanas é o fundamento da crítica austríaca ao intervencionismo estatal.

Para a Escola Austríaca, não haveria qualquer possibilidade de um planejamento central realizado por um soberano, ou por algumas pessoas escolhidas para tal missão, reunir a capacidade de deter conhecimento suficiente para a criação de riqueza – que ocorre de forma natural em uma sociedade com livre mercado, segundo a concepção econômica clássica seguida pelos austríacos.

A idéia de planejamento central sofreu grande objeção por parte da Escola Austríaca, sendo foco de atenção de Hayek³³ em seu livro a *Arrogância Fatal (The Fatal Conceit)*. O autor sustentava que, sobre aquilo que o indivíduo não detém conhecimento, não há possibilidade para planejamento, de forma que pensar de outra forma seria uma "pretensão de conhecimento".

Segundo Hayek:

At least before the obvious economic failure of Eastern European socialism, it was widely thought by such rationalists that a centrally planned economy would deliver not only 'social justice', but also a more efficient use of economic resources. This notion appears eminently

³³ HAYEK. Friederich. 1988. p. 85.

sensible at first glance. But it proves to overlook the facts just reviewed: that the totality of resources that one could employ in such a plan is simply not knowable to anybody, and therefore can hardly be centrally controlled.

3.2 – AUSTRIAN LAW AND ECONOMICS E A TRIBUTAÇÃO

Já tendo sido feito uma abordagem inicial - e genérica - acerca no que consistiria o Direito e Economia e, portanto, sobre o que seria a análise econômica do direito, cabe aqui tecer alguns comentários acerca da perspectiva austríaca sobre a relação existente entre as disciplinas e a origem das instituições legais.

Em princípio temos que a definição do que seria a lei para a Escola Austríaca foi realizada com cautela. Temos que Hayek³⁴, ao elaborar seu conceito de Ordem Espontânea, tratou a lei e a legislação como institutos diversos. Enquanto a lei é "tão antiga quanto a sociedade" e não foi inventada, a legislação é uma criação moderna das sociedades. Em outras palavras, uma lei jamais é criada, mas sim descoberta através de tentativas e erros, de modo que os princípios mais eficazes são transmitidos de uma geração para outra e, posteriormente aperfeiçoados pelas tradições e pela experiência, sendo certo que a lei, de modo diverso da legislação, existe independentemente do conhecimento do indivíduo, não sendo a vontade do governante da sociedade, mas sim os fundamentos metafísicos das leis que regulam a vida em sociedade.

Conforme lição de Hayek³⁵:

Não seria exagero dizer que a teoria social começa com a descoberta da existência de estruturas ordenadas que são produto da ação de muitos homens, embora não resultem de intenção humana, e que só devido a essa descoberta tem um objeto. Em alguns campos isso é hoje universalmente aceito. Embora em certa época os homens acreditassem que até a linguagem e a moral tinham sido 'inventadas' por algum gênio do passado, todos admitem agora que elas são conseqüência de um processo evolutivo cujos resultados ninguém previu ou planejou.

³⁴ HAYEK, Friederich. **Lei, Legislação e Liberdade: Volume I**. São Paulo: Visão. 1985. p. 82

³⁵ HAYEK, Friederich. **Lei, Legislação e Liberdade: Volume I**. São Paulo: Visão. 1985. p. 39.

Tal raciocínio levou ao conceito da "ordem espontânea" da sociedade. Em uma ordem espontânea, as instituições legais, apesar de conservarem seu caráter mutável, não são projetadas por um soberano, ou por um grupo dominante, são espontâneas.

A possibilidade de uma visão da ordem espontânea não nos leva, contudo, ao raciocínio de que a estrutura seja deficiente de inteligência ou razão, conforme ensina Rizzo³⁶:

[...]Austrian scholars were careful to emphasize that the spontaneous and emergent explanation of law does not mean no human intelligence is involved, but simply, that the system as a whole was unintended.

Se uma ordem legal deve ser espontânea, e não fruto de ideologias insurgentes, uma análise econômica austríaca, portanto, atribuiria à ordem legal a tarefa de reduzir ou eliminar a incerteza e a limitação do conhecimento inerente à condição humana sobre a ordem espontânea estabelecida em uma determinada sociedade em um determinado período de tempo. A lei tem como principal função passar segurança, eliminar incertezas.

Considerando uma lógica econômica, tomada de decisões em um ambiente livre mercado, as normas e as instituições legais podem tornar o comportamento humano mais genérico e previsível, cooperando no planejamento de cada indivíduo em seus acordos econômicos.

Neste sentido, Mario Rizzo³⁷:

If one takes seriously the fact that all knowledge is decentralized, legal institutions must have certain characteristics to solve to the problem of dispersed factual knowledge. Legal institutions play an important role in coordinating plans of different individuals in a market economy, as they help individuals overcome problems of exchange.

Passa-se, pois, a apresentação da visão da escola austríaca de economia sobre a tributação.

3.2.1 – TRIBUTOS, MERCADO E ISONOMIA

Hans-Hermann Hoppe³⁸ afirma que, tradicionalmente, os Estados Sociais buscam utilizar a tributação como instrumento para a redistribuição da renda, sendo certo que, para cumprir tal

³⁶ RIZZO, Mario J. **What is Austrian Law and Economics?** 2014. p. 4.

³⁷ *Ibid.* p. 8

função, é ponto comum nos Estados modernos a instituição de tributos sobre a renda e sobre o consumo, o que, segundo o autor, faz com que, na verdade, a produção de manufaturas caia junto com a concomitante perda de poder aquisitivo dos contribuintes, levando a uma inevitável perda de qualidade de vida.

Salienta o autor, entretanto, que além da presença de tais formas de tributação, normalmente ainda se deve somar uma tributação vinculada ao patrimônio dos indivíduos – decorrente da formação concentrada de riquezas –, o que, de fato, ocorre na maioria dos Estados soberanos modernos, não sendo o Brasil exceção à tributação da renda, consumo e patrimônio.

Segundo Hoppe, não importa se uma sociedade possui uma distribuição justa de tributos ou se a disponibilidade econômica dos contribuintes é a mesma, uma vez que, por mais que tal cenário ocorra, o comportamento subjetivo de cada cidadão leva a diferentes modos de alocação de recursos. Deste modo, enquanto um contribuinte pode ser um gastador compulsivo, outro pode ser formador de poupança, de forma que, com o passar do tempo, por mais que ambos tenham a mesma renda, haverá, inevitavelmente, um desequilíbrio patrimonial que levará a uma nova discussão sobre justiça distributiva e, conseqüentemente, à tributação sobre o patrimônio.

Deve-se salientar, ainda, que a filosofia econômica austríaca nos autorizaria a considerar as muitas formas de tributação como um fenômeno singular – a espoliação dos ganhos dos indivíduos – não importando sua denominação. Assim, não importaria se um tributo supostamente incide sobre o consumo ou sobre o patrimônio, o que ocorre, de fato, é uma tributação da renda em momentos distintos.

Desta forma, sobre a tributação, conclui Hoppe³⁹:

Economicamente, essas medidas imediatamente reduzem a quantidade de formação de riqueza privada. Como desfrutar a riqueza privada é relativamente mais caro por causa do imposto, menos riqueza nova será criada, haverá um aumento do consumo - inclusive dos estoques existentes da riqueza utilizada improdutivamente - e o padrão geral de vida, que obviamente também depende dos confortos provenientes da riqueza privada, irá cair.

³⁸ HOPPE, Hans-Hermann. **Uma Teoria do Socialismo e do Capitalismo**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises. 2 ed. 2013. p. 56

³⁹ HOPPE, Hans-Hermann. **Uma Teoria do Socialismo e do Capitalismo**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises. 2 ed. 2013. p. 59

Tal raciocínio é compartilhado por Mises, que, apesar de aceitar a necessidade de um sistema tributário, manifestava grande preocupação com o foco da tributação ter sido alterado não para que se tornasse possível uma tributação cada vez mais neutra, mas sim mais justa socialmente.

Desta forma, Mises afirmava que se por um lado os tributos geram distorções no sistema de preços, por outro são indispensáveis para arcar com as despesas estatais. A tributação, através de uma análise econômica, deveria apenas se preocupar com os efeitos de sua interferência e em como minimizar ou anular tais efeitos danosos ao mercado, cumpridas suas metas fiscais.

Mises,⁴⁰ assim como Hoppe, afirmava que a idéia de uma tributação neutra, apesar de desejável, não era empiricamente possível:

A idéia de um imposto neutro é tão irrealizável como a de moeda neutra, embora, evidentemente, as razões dessa inevitável não neutralidade sejam diferentes num caso e no outro.

A principal característica dos tributos modernos, segundo Mises, seria a de proporcionar a justiça social. Uma tributação violadora dos critérios da neutralidade é, por consequência lógica, verdadeiramente discriminatória, de modo a fazer com que a riqueza produzida por alguns fosse transferida para outros. Seria, portanto, apenas de forma secundária que a arrecadação para custeio das despesas estatais apareceria como função do tributo moderno.

A questão da justiça social, por outro lado, aparece como objeto de investigação por parte dos austríacos, principalmente de Hayek⁴¹, que apesar de apontar mais de um significado para tal expressão, afirmou que, apesar do seu uso moderno coincidir com o conceito de justiça distributiva, o significado de 'justiça social' em um ambiente de livre mercado seria vazio, inexistente.

É inegável para Hayek que em uma sociedade livre a alocação de recursos se dá de forma não planejada, sem observar, portanto, qualquer critério de justiça. Contudo, o autor se nega a afirmar que, por este motivo, exista injustiça neste processo e que a planificação governamental seria a solução para corrigir tal desequilíbrio.

Hayek nega a compatibilidade entre uma sociedade baseada em uma economia de livre mercado que tenha como lema a justiça social - sendo certo que, para o autor, esta somente pode

⁴⁰ MISES, Ludwig von. 2010. p. 838

⁴¹ HAYEK, Friederich. **Os Fundamentos da Liberdade**. São Paulo: Visão. 1983. p. 80

estar presente em um sistema econômico planejado - por causar um efeito progressivo de aumento dos poderes estatais.

Segundo o austríaco⁴²:

Não obstante, a crença generalizada na validade do conceito de 'justiça social' impele todas as sociedades contemporâneas a esforços cada vez maiores do segundo tipo, e manifesta uma peculiar tendência auto-aceleradora: quanto mais se verifica que a posição dos indivíduos ou grupos se torna dependente das ações do governo, tanto mais eles insistirão em que os governos visem a algum esquema reconhecível de justiça distributiva; e quanto mais os governos tentam pôr em prática algum padrão previamente concebido de distribuição desejável, tanto mais terão de submeter a posição dos diferentes indivíduos e grupos a seu controle. À medida que a crença na 'justiça social' governe a ação política, esse processo implicará necessariamente uma crescente aproximação a um sistema totalitário.

Como se sabe, o critério da justiça social aplicado à tributação levou a aceitação de certos postulados para a sua concretização, como o da capacidade contributiva e a progressividade, que por sua vez, foram igualmente criticados por toda a Escola Austríaca.

Mises já demonstrava grande preocupação com a crescente importância princípio da capacidade contributiva⁴³:

Nas considerações que acabaram resultando na aceitação geral do princípio da capacidade de pagamento havia uma vaga idéia de que, ao taxar mais pesadamente os que têm mais do que os que têm menos, o imposto seria um pouco mais neutro.

Hayek, por sua vez, talvez tenha sido um dos maiores críticos do princípio da capacidade contributiva efetivado através da progressividade. Como podemos observar até agora, o discurso austríaco, ao menos no que tange à tributação é, no mínimo, impopular, sendo, talvez, ainda mais em um país como o Brasil, de longa tradição pelos discursos socialistas.

⁴² HAYEK, Friederich. **Os Fundamentos da Liberdade**. São Paulo: Visão. 1983. p. 87.

⁴³ MISES, Ludwig von. 2010. p. 838

Neste tópico, inclusive, foi considerado demasiadamente agressivo até mesmo pelo próprio autor. Hayek mostrou-se claramente incomodado ao escrever sobre o assunto⁴⁴:

Por muitas razões eu gostaria de poder omitir este capítulo. De fato, a análise que nele empreendi ataca convicções que encontram a mais ampla aceitação e, com certeza, ferirá a suscetibilidade de muitas pessoas. Mesmo as que me seguiram até aqui e consideram, talvez, minhas posições razoáveis no conjunto, poderão achar minhas idéias sobre taxaçoão doutrinárias, extremistas e não práticas.

Antes de abordar a crítica da escola austríaca à progressividade como forma de concretização da capacidade contributiva e, portanto, da justiça social, há de ser feita uma necessária distinção entre progressividade e a proporcionalidade.

É sabido que os tributos podem ser fixos, proporcionais ou progressivos. Um tributo é considerado fixo quando a alíquota exigida corresponde a uma quantia invariável, não havendo qualquer observância da capacidade econômica do contribuinte.

Proporcionais serão quando atingirem de forma igualitária os patrimônios dos indivíduos. Assim, são tributos que normalmente possuem alíquotas *ad valorem*, isto é, alíquotas que são representadas por um percentual (%) ou estabelecem alíquotas específicas, que constituem um valor monetário que deve ser aplicado sobre algum tipo de quantidade, algum tipo de unidade de medida.

Os tributos progressivos, por fim, são aqueles cuja alíquota é variável conforme a base de cálculo do tributo, como ocorre, por exemplo, com o imposto de renda. Em outras palavras, quanto maior a grandeza econômica tributada, maior a alíquota.

Hayek⁴⁵ ao enfrentar o dilema da tributação progressiva começa por afirmar que a progressividade a que é contrário é aquela constituída pela tributação mais do que proporcional do contribuinte.

Salienta o autor⁴⁶ que a justificativa para tal forma de tributação variou na história até encontrar seu significado moderno. Sustenta que no início baseava-se em uma noção de igualdade

⁴⁴ HAYEK, Friederich. **Os Fundamentos da Liberdade**. São Paulo: Visão. 1983. p. 371

⁴⁵ HAYEK, Friederich. 1983. p. 373.

⁴⁶ *Ibid.* p. 377

de sacrifícios, para somente após surgir sua instrumentalidade reformadora para concretização da justiça social.

Sua análise econômica prossegue ao refutar o aspecto financeiro da progressividade, qual seja, da urgência por novas fontes de custeio dos Estados que, de modo sucessivo, necessitam de maiores arrecadações para arcar com suas crescentes despesas.

Segundo o autor⁴⁷:

Não só a receita gerada com as altas taxas impostas às rendas elevadas - especialmente nas faixas mais altas - é tão pequena, em comparação com a receita global, que praticamente não reduz o ônus suportado pelo resto da população, como também, durante muito tempo, após a introdução da progressividade não foram os mais pobres que se beneficiaram com a medida, mas exclusivamente as camadas assalariadas mais altas e os estratos inferiores da classe média, que representam a maioria do eleitorado. [...] a ilusão de que, com a taxação progressiva, o ônus pode ser substancialmente transferido para os mais ricos constituiu o motivo principal pelo qual os impostos aumentaram tão rapidamente [...].

A tributação progressiva teve como efeito prático apenas a limitação das disponibilidades econômicas. Curioso observar que o conceito de tributo estabelecido pelo Código Tributário Nacional expõe que o mesmo não pode ser utilizado como sanção de ato ilícito. Não seria exagero, entretanto, afirmar que Hayek considerava a progressividade uma sanção não por um ato ilícito, mas lícito, na medida em que o sucesso econômico é não só limitado, como também, punido, pelo Estado.

Apresenta Hayek, por fim, diversos estudos que demonstravam a ausência de benefícios das camadas mais necessitadas da população pela progressividade da tributação sobre a renda e o favorecimento das classes definidas, segundo o economista, como sendo de 'maior peso eleitoral'.

No mesmo sentido Mises⁴⁸ ensinava:

Mas o sistema de taxação discriminatória universalmente aceito sob o nome enganador de imposto progressivo sobre a renda e a herança não é um sistema de taxação, é, mais exatamente, uma maneira de

⁴⁷ HAYEK, Friederich. 1983. p. 378

⁴⁸ MISES, Ludwig von. 2010. p. 912.

expropriar os capitalistas e empresários bem-sucedidos. É incompatível com a preservação da economia de mercado, digam o que quiserem os acólitos do governo.

Uma análise econômica austríaca acerca da progressividade, portanto, postularia, em princípio, a sua extinção. Isto porque os efeitos negativos que tal sistema de tributação exerce sobre a acumulação de riqueza somados à efetiva arrecadação obtida não demonstra um resultado economicamente eficiente.

Além disso, tendo em vista a ausência do conceito de *homo economicus* por parte dos austríacos, tem-se que a progressividade poderia até mesmo causar em alguns um desestímulo para a própria eficiência dos seus projetos individuais, na medida em que cada avanço econômico sofreria maior tributação.

Ocorre, entretanto, que não há objeção por parte dos austríacos quanto a uma maior carga tributária ser destinada àqueles com maior sucesso financeiro. Há discordância apenas com a progressividade em si.

Segundo Hayek⁴⁹, como toda atividade econômica depende de serviços básicos do governo, como, por exemplo, a organização do traçado urbano, a educação pública, entre outros, sendo razoável que quem se beneficie mais de tal fato acabe por ter de contribuir de forma mais acentuada.

A diferença está na defesa da proporcionalidade e não da progressividade, uma vez que, obedecida a proporcionalidade, àqueles com maiores rendas continuarão contribuindo com valores maiores, em que pese a identidade da alíquota.

3.2.2 - A INTERVENÇÃO VIA TRIBUTAÇÃO E O PARADOXO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Como se sabe, podemos extrair do sistema constitucional pátrio que tributos podem possuir outra função além de arrecadar. Trata-se da função extrafiscal do tributo, caracterizada pela motivação estatal de induzir, via impostos e contribuições, por exemplo, as ações dos agentes de mercado, sendo obviamente uma forma de intervenção na economia.

Salientava Mises que era importante precisar em qual medida o tributo deveria cumprir com suas funções de arrecadar ou de orientar, uma vez que a perfeita eficiência do seu caráter extrafiscal levaria à anulação da arrecadação.

⁴⁹ HAYEK, Friederich. 1983. p. 384

Tal raciocínio foi levado adiante não somente no caráter extrafiscal. De acordo com o economista, caso a capacidade contributiva dos indivíduos fosse extrapolada pelo Estado, o fenômeno seria o mesmo, inexistência de tributação. Ou seja, a partir do momento em que o tributo ultrapassa seu ponto ótimo de arrecadação, a tendência é que a arrecadação diminua.

Em outras palavras, ocorre um paradoxo onde o fortalecimento e o aumento de um sistema tributário acaba por culminar com o seu colapso.

Neste sentido, nas palavras de Mises⁵⁰:

Impostos discriminatórios aplicados sobre as grandes empresas, acima de certo limite, resultariam no completo desaparecimento dessas grandes empresas. Os impostos sobre o capital, sobre a herança e sobre a propriedade, da mesma forma que o imposto sobre a renda, também são autodestrutivos, se levados a extremos.

Para a Escola Austríaca, o sistema de preços é primariamente um sistema de informações que deve ser utilizado para cada indivíduo em seu planejamento econômico. Se, através da tributação extrafiscal entra em cena a intervenção estatal, ocorre um processo de descoordenação que impede ou dificulta o planejamento e leva à ineficiência.

Quanto mais afastado, portanto, da neutralidade, maior a ineficiência e a descoordenação.

4 – EM BUSCA DA NEUTRALIDADE FISCAL

Segundo Natália de Azevedo Morsch⁵¹ a tributação "representa um ponto de intersecção da Política, da Economia e do Direito, e o sistema tributário é o resultado da troca entre esses sistemas."

A idéia do princípio da neutralidade fiscal está atrelada à eficiência econômica através do mínimo de influência sobre o comportamento dos indivíduos em suas tomadas de decisões em um cenário de mercado.

Deste modo, um tributo é neutro quando consegue realizar sua função de arcar com as despesas públicas com a menor interferência possível na área econômica, de modo a buscar a eficiência desta e, conseqüentemente, a prosperidade.

Assim, Paulo Caliendo⁵² nos fornece uma descrição da neutralidade:

⁵⁰ MISES, Ludwig von. 2010. p. 840.

⁵¹ MORSCH, Natália de Azevedo. **Justiça Fiscal e Neutralidade Fiscal: A Questão do ICMS nas Operações Interestaduais**. Dissertação de Mestrado. PUC-RS. 2006. p. 35.

O sentido da neutralidade fiscal está na idéia de que a tributação tem essencialmente um sentido cidadão de estabelecer a correta contribuição à manutenção da esfera pública e não um mecanismo de intervenção econômica.

Fellipe Cianca Fortes e Marlene Kempfer Bassoli⁵³ identificam que a neutralidade fiscal deve ser observada para se evitar a desigualdade ente os agentes, de modo a nutrir a concorrência; para manter ausentes barreiras governamentais na livre iniciativa, seja no ingresso, seja na permanência no mercado; e, por fim, para se ter a mínima intervenção estatal na economia.

Neste sentido, a igualdade de condições em um ambiente de livre mercado, além de pressuposto em um liberalismo econômico, constitui um reflexo da neutralidade no sentido da preservação da concorrência e, portanto, da eficiência.

Os dois outros aspectos podem ser limitados ao caráter extrafiscal da tributação e seu intervencionismo, já tendo sido a crítica da Escola Austríaca anteriormente demonstrada.

Lembramos, de outro giro, que a Escola Austríaca não admite a existência de um tributo neutro por essência, de forma que, apesar de tal característica ser inatingível, deve ser a todo momento perseguida.

Neste sentido, ensina Rothbard⁵⁴:

The idea that taxation, and therefore government's fiscal operation, should be neutral to the market - should not disturb the operations of the market nor divert it from its free course - is a noble but impossible one. As we have seen here, taxation can never be neutral to the market, and the impossibility of this dream is rooted in the very nature of taxation and government. Neutral taxation is merely a chimera.

Podemos identificar, de fato, diversos entendimentos na área econômica sobre como se encontrar a neutralidade, não existindo consenso nem mesmo entre os economistas austríacos.

Vimos anteriormente que Hayek entendia que a progressividade deveria ceder lugar à proporcionalidade, de modo que os tributos seriam um pouco mais neutros dessa forma.

⁵² CALIENDO, Paulo. 2009. p. 117.

⁵³ FORTES, Fellipe Cianca; BASSOLI, Marlene Kempfer. **Análise Econômica do Direito Tributário: Livre Iniciativa, Livre Concorrência e Neutralidade Fiscal**. Londrina: Scientia Iuris. 2010. p. 7.

⁵⁴ ROTHBARD, Murray N. **The Myth of Neutral Taxation**. Cheltenham: Edward Elgar. 1997. p. 108

Rothbard⁵⁵, contudo, não credita à proporcionalidade a mesma importância para a busca da neutralidade:

De que forma a tributação proporcional é menos arbitrária do que qualquer padrão de tributação progressiva, ou seja, onde a taxa de impostos aumenta com a renda? Deve haver algum princípio que posso justificar a proporcionalidade; se este princípio não existe, então a proporcionalidade não é menos arbitrária do que qualquer padrão de tributação. [...] o ponto é que a proporcionalidade *per se* não é nem mais nem menos sólida que qualquer outra tributação.

Interessante notar, sobretudo, que, apesar do aparente conflito existente entre a neutralidade fiscal - e sua busca pela eficiência econômica da tributação - e o conceito de justiça fiscal adotado pela Constituição Federal, não há motivo para crer que o princípio da neutralidade seja inviável no sistema tributário brasileiro.

Tal raciocínio é ratificado pelo disposto no art. 146-A⁵⁶, criado pela emenda constitucional nº 42 (apesar de muitos já atribuírem à própria não-cumulatividade no regime do ICMS uma aplicação da neutralidade no regime jurídico pátrio), que dispõe:

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.

Em que pese, portanto, o peso, tanto histórico, quanto cultural da justiça fiscal, salientamos que existe, de fato, uma necessidade de se realizar uma abordagem econômica em torno do direito tributário, conforme a tendência constitucional apontada no dispositivo acima.

Deve-se recordar, ainda, a advertência dos austríacos no sentido de que as tentativas de se conduzir a economia, afastadas da idéia da neutralidade, possuem a tendência de produzir

⁵⁵ ROTHBARD, Murray N. **Governo e Mercado: A Economia da Intervenção Estatal**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises. 2012. p. 165-166

⁵⁶ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988.

resultados piores do que os que se tentava influenciar. Isto porque não há possibilidade de um planejador central, ou de um grupo de planejadores, reunir a quantidade de informação necessária para se realizar tal missão.

A neutralidade, além de estar em consonância com os princípios da ordem econômica adotados pela Constituição Federal, parece se encaixar no perfil das reformas neoliberais experimentadas pelo país, conforme já explicitado.

A necessidade do direito - e, de forma ainda mais relevante, o direito tributário - e da economia andarem juntos parece ser não somente lógica como necessária para a própria saúde da ordem jurídica como um todo.

Curioso observar, entretanto, que o tributo que era eficiente, e, logicamente, neutro, não mais existe.

A CPMF demonstrava ter todos os requisitos necessários para um tributo ótimo. Conforme salienta Cristiano Carvalho, em interessante estudo, a CPMF tinha sua incidência em face de uma demanda inelástica, uma vez que poucos abdicariam de possuir seus recursos aplicados em uma instituição financeira; possuía regras simples, dando segurança jurídica; tinha uma grande base de contribuintes; era proporcional, e não progressiva; e era neutro.

Talvez mais curioso ainda seja o fato de que o tributo neutro não tem sido a tendência observada no direito tributário brasileiro, cada vez buscando uma maior tributação, se afastando de qualquer tipo de neutralidade e sufocando a capacidade contributiva dos cidadãos sem dar nenhuma – ou dando muito pouca – prestação no sentido de garantir e prover direitos.

Sendo assim, consideramos de extrema valia a contribuição filosófico-econômica prestada pelos economistas austríacos, que, através de sua doutrina liberal pode dar outra visão ao sistema tributário, uma visão que busque a neutralidade tributária, que interfira menos na disponibilidade econômica do contribuinte, dando maior liberdade ao mercado e estimulando-o ao crescimento sem que se façam perder rios de verbas públicas geradas pelos impostos e contribuições com óbvias ineficiências e desvios.

CONCLUSÃO

Considerado a abordagem da análise econômica do direito, pudemos observar a importância da economia para a ciência jurídica. De fato, o uso do arcabouço epistemológico da economia para se compreender como se dá o comportamento humano nas suas tomadas de ação torna-se um grande instrumento para a compreensão e interpretação da ordem jurídica, sendo interessante que ambas as áreas possuam afinidade cada vez maior.

Nesse passo, salientamos ainda mais a importância da AED para o direito tributário, uma das áreas do direito que mais possui semelhanças com a ciência econômica. Com efeito, chegou-se a uma idéia do que seria um tributo economicamente eficiente, de modo que passamos a abordar como seria a tributação em uma perspectiva austríaca.

Vimos que a análise econômica austríaca possui algumas singularidades e que sua abordagem ao direito tributário deu-se, principalmente, no âmbito da justiça fiscal, e dos seus princípios correlatos, como a capacidade contributiva, a isonomia e a progressividade.

Após, por fim, adentramos no tributo ótimo, descrevendo de forma mais minuciosa o princípio da neutralidade fiscal defendida pela escola austríaca e por outras escolas de análise econômica.

O presente trabalho teve como função principal contribuir para o debate acadêmico, apresentando uma visão sobre a tributação incomum se levarmos em conta a doutrina majoritária sobre o assunto. Os argumentos apresentados, apesar de suscetíveis de serem considerados, no mínimo, impopulares, são de difícil contestação.

Longe de apresentar todas as posições austríacas sobre a ordem jurídica ou mesmo de esgotar o tema, consideramos de grande valia o esforço para tornar, ao menos, um pouco mais conhecida a Escola Austríaca de Economia, ainda estranha à grande parte da academia.

Ainda, temos que a importância do pensamento liberal da escola austríaca deve, ou deveria, receber uma atenção maior por parte do direito tributário brasileiro, principalmente após o advento de doutrinas neoliberais no país, que, apesar de terem dado o lastro teórico para grandes reformas, não teve qualquer influência sobre a tributação.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Gilberto Luiz do. et. al. **Dias Trabalhados para Pagar Tributos - 2014**. p. 3. disponível em www.ibpt.org.br

AMARAL, Gilberto Luiz do. et. al. **Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 25 anos da Constituição Federal de 1988**. 2013. p. 6. disponível em www.ibpt.org.br

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux. 2005.

BASTIAT, Frédéric. **A Lei**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil. 3 ed. 2010.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988.

CALIENDO, Paulo. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: Uma Visão Crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier. 2009.

COASE, Ronald H. **O Problema do Custo Social**. Chicago: Journal of Law and Economics. 1960. Tradução de Francisco Kümmel F. Alves e Renato Vieira Caovilla.

FORTES, Fellipe Cianca; BASSOLI, Marlene Kempfer. **Análise Econômica do Direito Tributário: Livre Iniciativa, Livre Concorrência e Neutralidade Fiscal**. Londrina: Scientia Iuris. 2010.

GOYARD-FABRE, Simone. **Os Fundamentos da Ordem Jurídica**. São Paulo: Martins Fontes. 2002

HAYEK, Friederich. **The Pretense of Knowledge**.

HAYEK, Friederich. **The Fatal Conceit: The Errors of Socialism**. Londres: Routledge. 1988.

HAYEK, Friederich. **Lei, Legislação e Liberdade: Volume I**. São Paulo: Visão. 1985.

HAYEK, Friederich. **Os Fundamentos da Liberdade**. São Paulo: Visão. 1983.

HOPPE, Hans-Hermann. **Uma Teoria do Socialismo e do Capitalismo**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises. 2 ed. 2013.

IORIO, Ubiratam. **Economia e Liberdade: A Escola Austríaca e a Economia Brasileira**. São Paulo: Forense. 2 ed. 1997.

IORIO, Ubiratan. **Ação, Tempo e Conhecimento: A Escola Austríaca de Economia**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises. 2011.

KRAFT, Gerhard; KRENGEL, Ronald. **Economic Analysis of Tax Law - Current and Past Research Investigated from a German Tax Perspective**. Alemanha: Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg. 2003.

MENDES, Gilmar; COELHO, Inocêncio; BRANCO, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva. 2. ed. 2008.

MISES, Ludwig von. **Ação Humana: Um Tratado de Economia**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil. 2010.

MORSCH, Natália de Azevedo. **Justiça Fiscal e Neutralidade Fiscal: A Questão do ICMS nas Operações Interestaduais**. Dissertação de Mestrado. PUC-RS. 2006.

POSNER, Richard A. **The Problems of Jurisprudence**. Londres: Harvard University Press. 1993.

RIZZO, Mario J. **What is Austrian Law and Economics?** 2014.

ROBBINS, Lionel. **An Essay on the Nature & Significance of Economic Science**. Londres: MacMillan & Co., Limited. 1932.

ROTHBARD, Murray N. **The Myth of Neutral Taxation**. Cheltenham: Edward Elgar. 1997.

ROTHBARD, Murray N. **Governo e Mercado: A Economia da Intervenção Estatal**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises. 2012

SOTO, Jesus Huerta. **A Escola Austríaca**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil. 2. ed. 2010.

TIMM, Luciano Benetti. et. al. **Direito e Economia no Brasil**. São Paulo: Atlas S.A. 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Os Direitos Humanos e a Tributação**. Rio de Janeiro. Renovar. 3 ed. 2005.

VILLEY, Michael. **A Formação do Pensamento Jurídico Moderno**. São Paulo, Martins Fontes. 2009.