

ISSN 2674-9386

REVISTA
DIREITO

FAE

VOL 6 / NÚM 2 / 2022



REVISTA
DIREITO

FAE

FAE Centro Universitário

RDF	Curitiba	v. 6	n. 2	p. 255	2022
-----	----------	------	------	--------	------

REVISTA DIREITO FAE

ASSOCIAÇÃO FRANCISCANA DE ENSINO SENHOR BOM JESUS

Frei João Mannes, ofm

Presidente

Frei Mário José Knapik, ofm

Vice-presidente

Jorge Apóstolos Siarcos

Diretor-Geral

FAE Centro Universitário

Jorge Apóstolos Siarcos

Reitor da FAE Centro Universitário

Everton Drohomerecki

Pró-Reitor de Ensino, Pesquisa e Extensão

Eros Pacheco Neto

Pró-Reitor de Administração e Planejamento

Andrea Regina Hopfer Cunha

Diretora do Campus Curitiba

Élcio Douglas Joaquim

Diretor de Campus da Faculdade FAE São José dos Pinhais e

Araucária

José Vicente Bandeira Mello Cordeiro

Diretor dos Programas de Pós-Graduação *Lato Sensu*

Alessandre Nunes

Acessor da Pró-Reitoria de Administração e Planejamento

José Vicente Bandeira Mello Cordeiro

Comissão Própria de Avaliação — CPA

Coordenadores de Cursos

Adriane Cordoni Savi

Arquitetura e Urbanismo

Aleksandra Gouveia Santos Gomes da Silva

Engenharia de Produção/Engenharia Mecânica – Bacharelado

Aline Fernanda Pessoa Dias da Silva

Programa FAE Law Experience

Antônio Joaquim Pinto. OFM

Filosofia – Bacharelado

Ceres Luehring Medeiros

Design – Bacharelado

Érico Eleutério da Luz

Ciências Contábeis – Bacharelado

Gilberto Andreassa Junior

Direito – Bacharelado

Jorge Wilson Michalowski

Administração – Bacharelado

Joyce Kelly Pescarolo

Psicologia – Bacharelado/Clinica PsicoFAE

Randy Rachwal

Comunicação Social: Publicidade e Propaganda – Bacharelado

Negócios Digitais – Bacharelado

Roger Lahorgue Castagno Junior

Management Experience Program – MEP

Engenharia Civil – Bacharelado

Rogério Tomaz

Letras: Português e Inglês

Pedagogia — Licenciatura

Solidia Elizabeth dos Santos

Ciências Econômicas – Bacharelado

Negócios Internacionais – Bacharelado

Valter Pereira Francisco Filho

Gestão Comercial — CST

Gestão Financeira – CST

Logística – CST

Vera Fatima Dullius

Gestão de Recursos Humanos – CST semipresencial

Gestão Comercial – CST semipresencial

Gestão Financeira – CST semipresencial

Logística – CST semipresencial

Coordenadores - Faculdade FAE São José dos Pinhais

Alessandra Fernandes Bichof

Administração – Bacharelado

Ciências Contábeis – Bacharelado

José Carlos Alves Silva

Direito – Bacharelado

Coordenadores - Faculdade FAE Araucária

Alessandra Fernandes Bichof

Administração – Bacharelado

Ciências Contábeis – Bacharelado

José Carlos Alves Silva

Direito – Bacharelado

Núcleos e Departamentos

Andrea Bier Serafim

Coordenador do Núcleo de Extensão Universitária – NEU

Areta Galat

Coordenadora do Núcleo de Relações Internacionais – NRI

Cleonice Bastos Pompermayer

Coordenadora do Núcleo de Pesquisa Acadêmica – NPA

Edith Dias, Soraia Helena Ferreira Almondesi

Biblioteca

Elaine Cristina de Azevedo Pacheco

Coordenadora do Núcleo de Empregabilidade – NEP

Gabriele Assunção de Melo Camargo

Coordenadora do Núcleo de Admissão de Alunos – NAD

Karla Adriane Fernandes Zeni

Coordenadora do Núcleo de Registro e Controle Acadêmico –

NRCA

Monica Bosio

Ouvidoria

Nacib Mattar Júnior

Coordenador do Núcleo de Legislação e Normas Acadêmicas –

NLEG

Nelcy Terezinha Lubi Finck

Coordenadora do Núcleo de Carreira Docente – NCD

Paulo Roberto Araújo Cruz

Diretor de Relações Corporativas

Rita de Cássia Marques Kleinke

Coordenadora da Pastoral Universitária

Vera Fátima Dullius

Coordenadora do Núcleo de Educação Digital – NED

Coordenação Editorial

Cleonice Bastos Pompermayer

Editoração

Cláudia Mara Ribas dos Santos (Revisão de Linguagem)

Edith Dias (Normatização)

Ticiane de Farias Pietro (Diagramação)

Maristela Ferreira de Andrade Gomes da Silva (Coordenação)

Capa

Editorial Design

RDF [recurso eletrônico]: Revista FAE de Direito. Vol. 6, n. 2 (dez. 2022)

Semestral.

Disponível em: <https://revistadedireito.fae.edu/direito/issue/view/12>

ISSN: 2674-9386

1. Direito - Periódicos

REVISTA DIREITO FAE

EDITORIAL

Prezados Autores e Leitores, com muita satisfação apresentamos a 6ª edição da Revista de Direito FAE – RDF, que conta com sete artigos, todos indicados por pares ou oriundos de Trabalhos de Conclusão de Curso, com aprovação e recomendação para publicação pela banca avaliadora.

Esse exemplar é abrilhantado com vários temas, desde um singular texto sobre a Teoria Pura do Direito, da autora Tailine Hijaz, que contextualiza a *Opera Prima* de Hans Kelsen, passando por discussões sobre efeitos trabalhistas em face do teletrabalho.

A edição ainda conta com temas de direito tributário, como guerras fiscais, criptomoedas e do direito penal tributário no âmbito da garantia à privacidade, proteção de informações e a criminalização de tributos já devidamente declarados.

O controle de concentração e seus custos, no cenário empresarial brasileiro, foi perspicazmente estudado e, por fim, os direitos fundamentais à dignidade e inclusão foram cuidadosamente tratados no artigo que discute a participação de minorias em eventos esportivos, repisando a necessária análise sobre discriminações.

Desejamos a todos uma excelente leitura.

Thais Savedra de Andrade.

SUMÁRIO

QUEM É QUEM NA FAE – CENTRO UNIVERSITÁRIO	2
EDITORIAL.....	3
1. O DIREITO À DESCONEXÃO NO TELETRABALHO À LUZ DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA SOLIDARIEDADE, <i>Fabio Freitas MINARDI, Camila Juliane Diniz TEIXEIRA</i>.....	5 - 30
2. A REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS E A PUBLICIDADE DAS INFORMAÇÕES: A PROTEÇÃO DO DIREITO FUNDAMENTAL À PRIVACIDADE NA SOCIEDADE DA INFORMAÇÃO, <i>Nádia Rubia Biscaia da Rocha LOURES</i>.....	31 - 66
3. OS CUSTOS DE TRANSAÇÃO NO CONTROLE DE CONCENTRAÇÃO REALIZADO PELO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE DEFESA ECONÔMICA, <i>João Pedro Simões Pipa ANDRE, Luana Rocha HYCZY, Guilherme Helfenberger Galino CASSI</i> .	67 - 98
4. O COMBATE AO PÓDIUM PLURAL: ANÁLISE DE PROJETOS DE LEI QUE VEDAM A PARTICIPAÇÃO DA POPULAÇÃO T EM COMPETIÇÕES ESPORTIVAS PELAS LENTES DO DIREITO ANTIDISCRIMINATÓRIO, <i>Carina Lamas RONCATO, Daniele Cristine MILANI, Roberto Tokugi TERAJIMA JUNIOR, Julia Heliodoro Souza GITIRANA</i>.....	99 - 134
5. A CRIMINALIZAÇÃO JUDICIAL DO NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS JÁ DECLARADO, <i>Julia Antunes da SILVA, Tathyane Gorski dos REIS, Thiago Antônio Nascimento Monteiro DINIZ</i>	135 - 168
6. A TEORIA PURA DO DIREITO NÃO É UMA TEORIA DO DIREITO PURO, <i>Tailine HIJAZ</i>	169 - 188
7. GUERRAS FISCAIS NO ÂMBITO DO ESTADO DO PARANÁ EM FACE DA ISENÇÃO DO ICMS, <i>Gabriel Moroski KLAMAS, Maria Angélica Salustiano e SILVA, Thais SAVEDRA de Andrade</i>.....	189 - 219
8. A TRIBUTAÇÃO DA MINERAÇÃO E PERMUTA DAS CRIPTOMOEDAS, <i>Lucas de Oliveira BARROS, Christiane Bischof dos SANTOS</i>.....	220 - 255

**O DIREITO À DESCONEXÃO NO TELETRABALHO À LUZ DO
PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA SOLIDARIEDADE**

*THE RIGHT TO DISCONNECT ON TELEWORK IN THE LIGHT OF THE
CONSTITUTIONAL PRINCIPLE OF SOLIDARITY*

Fabio Freitas MINARDI¹

Camila Juliane Diniz TEIXEIRA²

RESUMO

Com o advento da globalização, da 4ª Revolução Industrial e agora mais recentemente pelos avanços tecnológicos trazidos com pandemia da COVID-19 (transmitida pelo vírus SARS-CoV-2), o mundo do trabalho também sofreu grandes mudanças, mais precisamente em relação ao teletrabalho, que passou a ter um maior número de empregados trabalhando nessa modalidade. O teletrabalho por ser realizado remotamente, permitindo que o trabalhador fique conectado ao trabalho de qualquer local e em qualquer hora, e por não ser necessário o controle de jornada por parte do empregador impacta diretamente na saúde e bem-estar pelo excesso de conexão ao ambiente de trabalho. Nesse contexto social, a partir da metodologia de revisão bibliográfica, o objetivo do presente trabalho é discutir como o princípio da solidariedade constitucional positivado no artigo 3º, inciso I, da Constituição Federal como um direito fundamental pode ser o elo que unifica as boas práticas de respeito

¹ Graduação em Direito pela Faculdade de Direito de Curitiba (1995) e especialização em Direito Material e Processual do Trabalho pela mesma Faculdade (2000). Mestre em Direito Empresarial e Cidadania pelo UNICURITIBA (2008). Professor da FAE Centro Universitário desde o ano de 2008. Advogado trabalhista desde o ano de 1996. E-mail: fabio.minardi@fae.edu.

² Advogada. Pós-graduanda em Direito e Processo do Trabalho pelo Centro Universitário Curitiba. E-mail: camila.dinizteixeira@hotmail.com.

ao teletrabalhador, em especial pelo empregador e o Poder Judiciário, no que tange ao direito à desconexão.

PALAVRAS-CHAVE: Teletrabalho; Direito à Desconexão. Princípio da Solidariedade.

ABSTRACT

With the advent of globalization, the 4th Industrial Revolution and, more recently, the technological advancements brought about by the COVID-19 pandemic (transmitted by the SARS-CoV-2 virus), the world of work has also undergone major changes, more precisely in relation to telework, since a greater number of employees is now subject to this form of work. Because telework is carried out remotely, it allows the worker to be connected to work from any place and at any time. Since the employer does not have the need to control the work hours in this form of work, there are direct impacts on the health and well-being of the employee, caused by the excess connection to the work environment. Given this social context, the goal of the present work is to discuss, by means of a literature review, how the constitutional principle of solidarity, a fundamental right laid down in article 3rd, item I, of the Brazilian Federal Constitution, may function as the link that puts good practices together in respect to the teleworker, especially the ones that should be carried out by the employer and the by the Judiciary, with regard to the right to disconnect.

KEYWORDS: Telework; Right to disconnect; Principle of Solidarity.

INTRODUÇÃO

O princípio da solidariedade, ou do solidarismo constitucional, positivado no artigo 3º da Constituição Federal, ampara o trabalhador nos seus direitos fundamentais, em especial aos períodos de descanso positivados na legislação infraconstitucional, que está intimamente ligado à sua saúde e bem-estar.

Com o fenômeno da globalização, da 4ª Revolução Industrial, e em decorrência da pandemia da COVID-19 (transmitida pelo vírus SARS-CoV-2), o uso da tecnologia aumentou exponencialmente, impactando também o mundo do trabalho, trazendo em voga o debate a respeito do direito à desconexão, direito este que não está positivado no ordenamento pátrio, mas que em decorrência da interpretação de diversas outras normas infraconstitucionais e dos princípios da solidariedade, dignidade da pessoa humana, proteção do trabalhador e da boa-fé tem amparo legal em nosso ordenamento jurídico.

Nesse contexto social, o teletrabalho positivado por meio da Lei 13.467 de 2017, a partir do artigo 75-A da CLT, bem como o artigo 6º, incluído pela Lei 12.551 de 2011, vem gerando discussões no Direito do Trabalho à respeito do direito à desconexão do teletrabalhador, já que em tal modalidade o empregado exerce suas atividades, ao menos em parte, à distância e fora das dependências do empregador, não sendo necessário o controle de jornada por parte do empregador, facilitando assim o acesso do empregado ao ambiente de trabalho em qualquer hora e momento dia, podendo gerar riscos à saúde e bem estar do trabalhador em decorrência da hiperconexão.

Assim, o objetivo do presente artigo é analisar como o princípio da solidariedade, ou solidarismo constitucional se concretiza na defesa ao legítimo direito à desconexão ao teletrabalhador, como aquele que estabelece a garantia normativa do pleno descanso.

1 PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE (OU SOLIDARISMO CONSTITUCIONAL)

Prefacialmente, importante investigar o significado da expressão “princípios” antes de se adentrar no tema em foco, porquanto é imperioso compreender a

importância destes como método de integração do direito, previsto no artigo 4º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (Decreto-lei nº 4.657/1942)³.

Os princípios estabelecem a matriz ideológica do ordenamento jurídico, e por tal motivo Miguel Reale ensina que se “*tratam de enunciados lógicos admitidos como condição ou base de validade das demais asserções que compõem dado campo do saber*”⁴.

Alguns princípios são positivados em razão da sua relevância, salienta Miguel Reale, lhes conferindo força de lei pelo legislador, com estrutura de modelos jurídicos, inclusive no plano constitucional⁵.

E nesse diapasão, a Carta Magna de 1988 estabeleceu em artigo 3º, inciso I, o solidarismo constitucional (também denominado de princípio da solidariedade, assim visualizado por Ana Paula de Barcellos:

De forma muito simples, e em sua concepção mais comum, a solidariedade descreve práticas de ajuda mútua, sendo observada, sobretudo, em grupos relativamente pequenos e socialmente coesos, como a família, pequenas cidades, comunidades culturais ou religiosas etc. Há um vínculo recíproco entre as pessoas do grupo que formam uma espécie de todo que se defende e se protege. Assim, embora a ação solidária não corresponda propriamente a um dever jurídico e nem haja uma recompensa associada, a reciprocidade é, de certo modo, esperada, e alimenta a prática solidária por força da própria natureza desses grupos.⁶

³ Art. 4º. Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

⁴ REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 27. Ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 303.

⁵ *Ibidem*, p. 303.

⁶ BARCELLOS, Ana Paula de. *Curso de Direito Constitucional*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. p. 146.

Nesse viés, no campo do Direito do Trabalho, a solidariedade representa o elo que unifica as boas práticas de respeito ao trabalhador, em especial aos necessários períodos de descanso que se encontram na legislação infraconstitucional.

Ora, na omissão do legislador, opera-se a aplicação do princípio do solidarismo para se amparar o trabalhador nos seus direitos fundamentais.

Para Sônia Yuriko Kanashiro Tanaka, “o princípio da solidariedade, mais do que simplório valor interior do Estado, passa a ser um dever do Estado, informando suas atividades para alcançar uma sociedade justa: significa a prestação solidária sobretudo àqueles que mais necessitem de ajuda”⁷. E continua:

A Justiça posta na Constituição é, portanto, uma Justiça Social, típica do Estado Social e Democrático de Direito tratado anteriormente. Sendo um objetivo do Estado, e até mesmo seu dever, passa a solidariedade a ser de cada um de nós, trazendo benefícios a todos os componentes da sociedade, e, em se tratando de uma sociedade justa, é sobretudo de uma justiça social, reforçando ainda mais o princípio do Estado Social⁸

Nesse escopo, a importância dos princípios constitucionais está em sintonia com os direitos fundamentais e na sua dimensão objetiva, de aplicação imediata, ou seja, se afasta a hipótese de figura meramente programática.

Daniel Sarmiento destaca a chamada “dimensão objetiva dos direitos fundamentais”⁹, e ensina que, com o advento do Estado Social, a concepção de direitos fundamentais, até então visualizados numa perspectiva subjetiva pelo então

⁷ TANAKA, Sônia Yuriko Kanashiro. *Direito Constitucional*. São Paulo: Grupo GEN, 2015. p. 978-85-970-0312-3. p. 106.

⁸ Idem. p. 107.

⁹ SARMENTO, Daniel. *Direitos fundamentais e relações privadas*. 2. ed. Rio de Janeiro: Livraria Lúmen Juris, 2006. p. 105.

Estado Liberal, cuidando-se apenas de identificar quais pretensões o indivíduo poderia exigir do Estado em razão de um direito positivado na sua ordem jurídica¹⁰, passou a adotar um novo efeito, qual seja: *“a dimensão objetiva dos direitos fundamentais liga-se ao reconhecimento de que tais direitos, além de imporem certas prestações aos poderes estatais, consagram também os valores mais importantes em uma comunidade política, constituindo, como afirmou Konrad Hesse, as bases da ordem jurídica da coletividade”*¹¹. Continua:

Com efeito, na medida em que os direitos fundamentais exprimem os valores nucleares de uma ordem jurídica democrática, seus efeitos não podem se resumir à limitação jurídica do poder estatal. Os valores que tais direitos encarnam devem se irradiar para todos os campos do ordenamento jurídico, impulsionando e orientando a atuação do Legislativo, Executivo e Judiciário. Os direitos fundamentais, mesmo aqueles de matriz liberal, deixam de ser apenas limites para o Estado, convertendo-se em norte de sua atuação. Tal fenômeno foi bem captado por Perez Luño, quando este assinalou que, com a passagem do modelo do Estado Liberal para o de Estado Social, “(...) los derechos fundamentales han dejado de ser meros límites al ejercicio de poder político, o sea, garantías negativas de los intereses individuales, para devenir un conjunto de valores o fines directivos de la acción positiva de los poderes públicos”.

Mas não é só. A dimensão objetiva do reconhecimento de que os direitos fundamentais condensam os valores mais relevantes para determinada comunidade política. E, como garantia de valores morais coletivos, os direitos fundamentais não são apenas um problema do Estado, mas de toda a sociedade. Neste sentido, é preciso abandonar a perspectiva de que a proteção aos direitos humanos constitui um problema apenas do Estado e não também de toda a sociedade. A dimensão objetiva liga-se a uma perspectiva comunitária de direitos humanos, que nos incita a agir em sua

¹⁰ SARMENTO, Daniel. *Op cit.* p. 105.

¹¹ *Ibidem*, p. 105-106.

defesa, não só através dos instrumentos processuais pertinentes, mas também no espaço público, através de mobilizações sociais, de atuação de ONG's e outras entidades do exercício responsável do direito de voto.¹²

Portanto, inegável que o princípio da solidariedade também está ancorado nessa perspectiva de bem originada, nas palavras de Ana Paula de Barcellos:

A partir da década de 30 do século XX, do Welfare State (Estado do bem-estar social), que se caracterizou, de forma simples, pelo abandono do liberalismo e pela intervenção na ordem econômica, sobretudo para a garantia de direitos trabalhistas e previdenciários, por meio dos quais se procurou superar o desemprego e a miséria e assegurar a existência de um mercado consumidor para a produção industrial,¹³

Ademais, como se disse alhures, o princípio da solidariedade é de aplicação imediata para a máxima efetividade da Carta Magna, inclusive nas relações privadas, por força da teoria da eficácia horizontal dos direitos fundamentais¹⁴.

Ingo Wolfgang Sarlet lança sua posição no reconhecimento da eficácia imediata dos direitos fundamentais, inclusive na seara privada, e assim explica:

A propósito, verifica-se que a doutrina tende a reconduzir o desenvolvimento da noção de uma vinculação também dos particulares aos direitos fundamentais ao reconhecimento da sua dimensão objetiva, deixando de considerá-los meros direitos subjetivos do indivíduo perante o Estado. Há de

¹²Idem, p. 106-107.

¹³ BARCELLOS, Ana Paula de. *Op. cit.* p. 137.

¹⁴Vinculação dos direitos fundamentais nas relações privadas, e não somente aos poderes públicos. (MINARDI, Fabio Freitas. Direitos fundamentais, dignidade da pessoa humana e a aplicação da teoria da eficácia horizontal. *Revista Direitos Fundamentais & Democracia (UniBrasil)*, v. 4, p. 1-25, 2008).

acolher, portanto, a lição de Vieira de Andrade, quando destaca os dois principais e concorrentes da problemática, quais sejam, a constatação de que os direitos fundamentais, na qualidade de princípios constitucionais e por força do princípio da unidade do ordenamento jurídico, se aplicam relativamente a toda a ordem jurídica, inclusive privada, bem como a necessidade de se protegerem os particulares também contra atos atentatórios aos direitos fundamentais provindos de outros indivíduos ou entidades particulares.¹⁵

E ainda mais: o elo de concretude dos direitos fundamentais, indene de dúvidas, é o princípio da dignidade da pessoa humana previsto no ápice da Carta Magna de 1988, do qual resulta a cláusula geral de tutela humana. Ana Paula de Barcellos esclarece que o conteúdo jurídico da dignidade se relaciona com os chamados direitos fundamentais ou humanos. Isto é: terá respeitada a sua dignidade o indivíduo cujos direitos fundamentais forem observados e realizados, ainda que a dignidade não se esgote neles¹⁶.

Nesse diapasão, para Luiz Edson Fachin, os direitos fundamentais, neles incluídos os direitos sociais, são invioláveis e inerentes à dignidade da pessoa humana; neles se traduzem e concretizam as faculdades que são exigidas pela dignidade, assim como circunscrevem o âmbito que se deve garantir à pessoa para aquela se torne possível¹⁷.

Portanto, dada a inclusão do princípio da solidariedade no texto constitucional no Título I (princípios fundamentais), juntamente com o princípio da dignidade da

¹⁵SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007., p. 338-339.

¹⁶ BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: 2002. p. 110-111.

¹⁷ FACHIN, Luiz Edson. *Estatuto jurídico do patrimônio mínimo*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 181.

pessoa humana, não há como negar seu caráter legal vinculante *erga omnes*, inclusive aos particulares, e de sua consequente eficácia imediata, motivo pelo qual é possível afirmar que os direitos trabalhistas igualmente ali se ancoram para o fundamento de sua ampla proteção como atualmente se denomina de Trabalho Decente¹⁸, em especial os direitos relacionados à saúde¹⁹.

2 DESCONEXÃO COMO DIREITO FUNDAMENTAL E SOLIDÁRIO

Como é cediço, o fenômeno da globalização, especialmente na década de 1990 com o início da era tecnológica e conseqüentemente da 4ª Revolução Industrial (era pós-digital²⁰), trouxe consigo um aumento exponencial do uso dos meios tecnológicos e reduzindo barreiras e fronteiras, integrando a sociedade mundial de diferentes localidades.

E diante dessa nova roupagem decorrente da 4ª Revolução Industrial e agora mais recentemente pelo avanço dos meios de comunicação e de tecnologia em razão da pandemia de COVID-19 (transmitida pelo vírus SARS-CoV-2), o acesso ao trabalho

¹⁸ Formalizado pela OIT em 1999, o conceito de trabalho decente sintetiza a sua missão histórica de promover oportunidades para que homens e mulheres obtenham um trabalho produtivo e de qualidade, em condições de liberdade, equidade, segurança e dignidade humanas, sendo considerado condição fundamental para a superação da pobreza, a redução das desigualdades sociais, a garantia da governabilidade democrática e o desenvolvimento sustentável. Mais recentemente, a OIT estabeleceu uma agenda para alcançar o trabalho decente e a globalização equitativa. Uma garantia de trabalho universal que protege os direitos fundamentais dos trabalhadores, um salário digno, limites de horas de trabalho e locais de trabalho seguros e saudáveis (*Work for a brighter future* - trabalho digno, decente e sustentável na nova era digital). Texto disponível em <https://www.ilo.org/brasil/temas/trabalho-decente/lang--pt/index.htm>, acessado em 16.01.2022.

¹⁹ A Constituição da Organização Mundial de Saúde (OMS) definiu saúde como “*um estado de completo bem-estar físico, mental e social e não somente ausência de afecções e enfermidades*”.

²⁰ Klaus Schwab defende a tese de que o mundo atualmente está passando por uma quarta revolução industrial, baseada na transformação radical nos modelos de produção e de vida social promovida por tecnologias capazes de integrar domínios físicos, digitais e biológicos da vida humana (produção aumentada pela potência aprimorada da cognição). SCHWAB, Klaus. *A quarta revolução industrial*. 1. Ed. São Paulo: Edipro, 2016.

ficou muito mais fácil e pode ser realizado de qualquer lugar do mundo e a qualquer momento, levando então a uma hiper conexão.

Tal circunstância certamente gera preocupações na sociedade e para o Estado porque o trabalhador e o teletrabalhador podem acessar seu trabalho de qualquer local e a qualquer hora, permanecendo logado pelo tempo que desejar, e por vezes talvez até mesmo obrigado, gerando inúmeros problemas que afetam ao indivíduo e sua família, bem a coletividade, com reflexos no sistema de saúde (SUS e planos de saúde privados) e na previdência social.

Exsurge, então, o que se denomina de Direito à Desconexão, exatamente para descortinar mais um direito fundamental ao trabalhador, ou seja, aquele que lhe garante os períodos de descansos, seja no dia, na semana, ou no ano (férias).

O direito à desconexão passou então a ser compreendido como uma questão de ordem pública, visto que não se trata unicamente de um direito individual do trabalhador afetado, mas sim de um interesse social em maior ou menor grau, já que se não respeitado trará um risco potencial em cadeia, em corolário à hiper conexão ao trabalho, de desagregação social e familiar, que poderá ocasionar considerável número de doenças mentais, e aqui então se sustenta a aplicação do princípio da solidariedade como um norteador para diálogos entre governo, empresas, sindicatos e trabalhadores.

Um dos primeiros autores a tratar do tema, que o popularizou, sem dúvida, foi Jorge Luiz Souto Maior, que em 2003 escreveu o artigo “Do Direito à Desconexão do Trabalho”, alertando que *“na verdade, este tema, aparentemente surrealista, apresenta grande pertinência com o nosso tempo e também é revelador de várias contradições que circundam o chamado ‘mundo do trabalho’*”²¹. E continua:

²¹MAIOR, Jorge Luiz Souto. *Do direito à desconexão do trabalho*. Revista TRT da 15ª Região, Campinas, SP, n. 23, jul./dez. 2003. p. 296-313. Disponível em https://www.jorgesoutomaior.com/uploads/5/3/9/1/53916439/do_direito_%C3%A0_desconex%C3%A3o_do_trabalho.pdf. Acessado em 16.01.2022

Devo esclarecer que quando se fala em direito a se desconectar do trabalho, que pode ser traduzido como direito de não trabalhar, não se está tratando de uma questão meramente filosófica ou ligada à futurologia, como a que nos propõe Domenico de Masi. Não se fala, igualmente, em direito em seu sentido leigo, mas sim numa perspectiva técnico-jurídica, para fins de identificar a existência de um bem da vida, o não-trabalho, cuja preservação possa se dar, em concreto, por uma pretensão que se deduza em juízo²².

Descanso significa pausa no trabalho, a qual apenas será devidamente cumprida se houver a desvinculação plena desse labor, conforme nos ensina Jorge Luiz Souto Maior.

Nesse sentido, entende-se que o direito ao não-trabalho, de descanso, de desconexão, é compreendido como matéria de saúde e segurança pública, amparado constitucionalmente, já que encontra amparo no dever de proteção do ambiente laboral e no direito fundamental à sadia qualidade de vida, conforme preconiza a CRFB/1988 em seus artigos 200, inciso VIII e 225, *caput*, respectivamente.

O artigo 6º da Constituição da República de 1988 também estabelece como direitos sociais fundamentais a saúde e a segurança, e, logo após, no artigo 7º, inciso XXII, a Constituição traz garantia ao trabalhador na redução dos riscos inerentes ao trabalho (princípio da redução progressiva dos riscos), por meio de normas de saúde, higiene e segurança, abarcados no Meio Ambiente do Trabalho Ecologicamente Equilibrado.

Na seara infraconstitucional, vários dispositivos tornaram a proteção à saúde e segurança do trabalhador como obrigação dos empregadores. Podem-se citar os artigos 154 a 201 da CLT e especialmente a Portaria nº 3214/78, que instituiu as conhecidas “Normas Regulamentadoras”, a que se refere o Capítulo V, Título II, da

²² *Ibidem*, p. 269-313.

Consolidação das Leis do Trabalho, relativas à Segurança e Medicina do Trabalho. Pela atualidade, cita-se o Decreto nº 10.854²³, de 10 de novembro de 2021, seu artigo 24, inciso I (“*redução dos riscos inerentes ao trabalho, prevenção de acidentes de trabalho e doenças ocupacionais e promoção da segurança e saúde do trabalhador*”).

A Lei nº 8.213/1991, de índole previdenciária, em seu artigo 19, § 1º, ao dispor que “*a empresa é responsável pela adoção e uso das medidas coletivas e individuais de proteção e segurança da saúde do trabalhador*”, também demonstra a preocupação do legislador com a segurança do trabalhador para se evitar acidentes do trabalho que, como é cediço, podem prejudicar a sua saúde e a sua capacidade laborativa.

Na seara principiológica, além de amparado nos princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana e da solidariedade, o Direito à Desconexão é amparado por princípios materiais do Direito do Trabalho, como o Princípio da Proteção do trabalhador²⁴, que decorre do desequilíbrio da relação entre empregado e empregador e do Princípio da boa-fé²⁵, que se trata de um princípio de gênese civil aplicado ao direito do trabalho. E que não deve ser violado, tendo em vista que a boa-fé é pressuposto comum e padrão ético, moral, de confiança e de lealdade esperado por todos²⁶.

Sandro Nahmias Melo nos ensina que o direito a desconexão é antes de tudo fator de resgate da natureza humana que na era da conexão em tempo integral

²³O referido decreto regulamenta disposições relativas à legislação trabalhista e institui o Programa Permanente de Consolidação, Simplificação e Desburocratização de Normas Trabalhistas Infralegais e o Prêmio Nacional Trabalhista.

²⁴ CASSAR, Vólia Bomfim. *Direito do Trabalho*. 14ª ed. Rio de Janeiro: Editora Método, 2017, p. 169.

²⁵ *Ibidem*, p. 232.

²⁶ *Ibidem*, p. 233

encontra-se comprometida pelo uso indiscriminado no ambiente laboral das ferramentas telemáticas²⁷. E continua:

O descanso e o direito a desligar-se do trabalho apresentam-se essenciais ao bem-estar físico e mental do trabalhador, importando em sua qualidade de vida e saúde, sendo essencial até mesmo a sua produtividade, importando na defesa de vários direitos constitucionais conexos, como o direito à saúde, ao lazer e ao meio ambiente sadio²⁸.

Aliás, ensinam Emmanuel Teófilo Furtado e Pedro Miron de Vasconcelos Dias Neto que o fato de a Ordem Constitucional brasileira de 1988 ter reconhecido força normativa potencializada – jus fundamental – ao direito ao meio ambiente – foi uma conquista importante, porém trouxe consigo a necessidade de novos impulsos, para difundir a proteção e a promoção ambiental nas normas infraconstitucionais e nas políticas públicas do Estado²⁹.

Nessa perspectiva tuitiva, também se destaca a defesa do Trabalho Decente, que na lição de José Claudio Monteiro de Brito Filho, um de seus escopos é exatamente o direito a justas condições de trabalho, principalmente limitação da jornada de trabalho e existência de períodos de descansos:

De fato, é hoje entendimento geral que o trabalhador deve ter a duração de seu trabalho limitada, sem os fundamentos que sustentam essa posição, como ensinam

²⁷MELO, Sandro Nahmias. *Teletrabalho, Controle de Jornada e Direito à Desconexão*. Revista Eletrônica TRT da 9ª Região, Curitiba, PR, v.8, n. 75, fev. 2019. p. 80.

²⁸*Ibidem*, p. 80.

²⁹FURTADO, Emmanuel Teófilo; DIAS NETO, Pedro Miron de Vasconcelos. A constitucionalização do Direito Ambiental do Trabalho. *Revista LTr*. legislação do trabalho. São Paulo, v. 77, n. 1, ex. 1, n.p, jan. 2013.

Délio Maranhã e Luiz Inácio B. Carvalho, de uma tríplice natureza: Biológica, social e econômica, pois é preciso respeitar os limites físicos do trabalhador, prevenindo a fadiga e outros males decorrentes do excesso de horas de trabalho; é necessário permitir a vida do trabalhador em comunidade, fora do local de trabalho, entre outras razões que justificam a limitação da jornada e a fixação de períodos de repouso, durante a jornada e entre jornadas, bem como a longo da semana e do ano; e, ainda, é imprescindível manter o rendimento normal do trabalhador, além de não se inviabilizar a criação de novos postos de trabalho.³⁰

Na mesma linha de raciocínio, Maurício Godinho Delgado ensina:

É importante enfatizar que o maior ou menor espaçamento da jornada (e duração semanal e mensal do labor) atua, diretamente na deterioração ou melhoria das condições internas de trabalho na empresa, comprometendo ou aperfeiçoando uma estratégia de redução dos riscos e malefícios inerentes ao ambiente de prestação de serviços. Noutras palavras, a modulação da duração do trabalho é parte integrante de qualquer política de saúde pública, uma vez que influencia, exponencialmente, a eficácia das medidas de medicina e segurança do trabalho adotadas na empresa. Do mesmo modo que a ampliação da jornada (inclusive com prestação de horas extras) acentua, drasticamente, as probabilidades de ocorrência de doenças profissionais ou acidentes do trabalho, sua redução diminui, de maneira significativa, tais probabilidades da denominada “infortunistica trabalhista”.³¹

Destarte, embora o uso de tecnologias e das constantes transformações digitais permitam ao empregador localizar e manter contato constante com o empregado de maneira mais irrestrita, deve haver a imposição de limites de exigência de conexão e da disponibilidade dos empregados, a fim de que estes gozem à livre

³⁰BRITO FILHO, José Claudio Monteiro de. *Trabalho decente: análise jurídica da exploração do trabalho – trabalho escravo e outras formas de trabalho indigno*. 5ª ed. São Paulo: LTr, 2018, p. 55.

³¹ DELGADO, Maurício Godinho. *Curso de direito do trabalho*. 18ª ed. São Paulo: LTr, 2019, p. 1026.

utilização do tempo e ao direito à desconexão, embora ainda não haja legislação específica vigente.

Há no Congresso Nacional o Projeto de Lei 5581/2020, que prevê expressamente o tempo de desconexão, em seu artigo 8º, como elemento necessário para a saúde mental do teletrabalhador³², gerando inclusive o dever do empregador em indenizar o teletrabalhador.

Na França, foi aprovada em 8 de agosto de 2016 a Lei 2016-1088, que prevê o direito à desconexão integrado nas negociações coletivas anuais. Faz parte de vários temas de negociação coletiva periódica que são obrigatórios, no entanto, as partes não estão obrigadas a concluir a negociação sobre este tema (obrigações de conclusão)³³.

A chamada “Loi Travail”, lei da reforma trabalhista francesa, inseriu o parágrafo 7 do artigo L.2242-8 no Código do Trabalho Francês, regulando os limites para a conexão ao trabalho, em que a empresa deve ter em seu estabelecimento “*mecanismos que regulem a utilização de ferramentas digitais, com a vista a garantir o cumprimento dos períodos de descanso e licença, bem como da vida pessoal e familiar*”³⁴.

Essa lei francesa, em verdade, trata de evidente limitação do poder diretivo do empregador, e pode servir de parâmetro para o legislador brasileiro, bem como também para os Sindicatos.

³²

Disponível

em:

https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=node0ed7ezpbyd54p1gndohq8p7xoo22396716.node0?codteor=1953710&filename=PL+5581/2020. Acessado em 16.01.2022.

³³CALVO, Adriana; ZERNIKOW, Marcel. O direito à proteção da saúde mental dos trabalhadores e o direito à desconexão na França: algumas lições da pandemia? *In: Relações de trabalho e desafios da tecnologia em ambiente pós pandemia*, org. Nelson Mannrich. Leme-SP: Editora Mizuno, 2021, p. 306.

³⁴ Ibidem, p. 307.

No Poder Judiciário Brasileiro, se percebe a forte influência desse pensamento, que inclusive foi debatido no julgamento de um Agravo no Tribunal Superior do Trabalho (TST), no processo nº. AIRR-2058-43.2012.5.02.0464, no qual o Ministro Claudio Brandão, relator do caso, declarou no acórdão que “*o avanço tecnológico e o aprimoramento das ferramentas de comunicação devem servir para a melhoria das relações de trabalho e otimização das atividades, jamais para escravizar o trabalhador*”, que por unanimidade de votos, a empresa envolvida foi condenada a indenizar o empregado por danos morais por violação ao direito à desconexão:

[...] RESPONSABILIDADE CIVIL DO EMPREGADOR. DANOS MORAIS CAUSADOS AO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO. DIREITO À DESCONEXÃO. HORAS DE SOBREAVISO. PLANTÕES HABITUAIS LONGOS E DESGASTANTES. DIREITO AO LAZER ASSEGURADO NA CONSTITUIÇÃO E EM NORMAS INTERNACIONAIS. COMPROMETIMENTO DIANTE DA AUSÊNCIA DE DESCONEXÃO DO TRABALHO. A responsabilidade civil do empregador pela reparação decorrente de danos morais causados ao empregado pressupõe a existência de três requisitos, quais sejam: a conduta (culposa, em regra), o dano propriamente dito (violação aos atributos da personalidade) e o nexo causal entre esses dois elementos. O primeiro é a ação ou omissão de alguém que produz consequências às quais o sistema jurídico reconhece relevância. É certo que esse agir de modo consciente é ainda caracterizado por ser contrário ao Direito, daí falar-se que, em princípio, a responsabilidade exige a presença da conduta culposa do agente, o que significa ação inicialmente de forma ilícita e que se distancia dos padrões socialmente adequados, muito embora possa haver o dever de ressarcimento dos danos, mesmo nos casos de conduta lícita. O segundo elemento é o dano que, nas palavras de Sérgio Cavalieri Filho, consiste na “[...] subtração ou diminuição de um bem jurídico, qualquer que seja a sua natureza, quer se trate de um bem patrimonial, quer se trate de um bem integrante da própria personalidade da vítima, como a sua honra, a imagem, a liberdade etc. Em suma, dano é lesão de um bem jurídico, tanto patrimonial como moral, vindo daí a conhecida divisão do dano em patrimonial e moral”. Finalmente, o último elemento é o nexo causal, a

consequência que se afirma existir e a causa que a provocou; é o encadeamento dos acontecimentos derivados da ação humana e os efeitos por ela gerados. No caso, o quadro fático registrado pelo Tribunal Regional revela que “o autor permaneceu conectado, mentalmente, ao trabalho durante os plantões, que ocorriam 14 dias seguidos. Além de cumprir sua jornada, o autor permanecia à disposição da empresa, chegando a trabalhar de madrugada em algumas ocasiões, como no dia 06/01/2008, por exemplo, em que trabalhou das 2h às 5h, no dia 27 do mesmo mês, das 4h40min às 11h30min (fl. 416), e no dia 13/09/13, das 0h às 3h30min (fl. 418).” A precarização de direitos trabalhistas em relação aos trabalhos à distância, pela exclusão do tempo à disposição, em situações corriqueiras relacionadas à permanente conexão por meio do uso da comunicação telemática após o expediente, ou mesmo regimes de plantão, como é o caso do regime de sobreaviso, é uma triste realidade que se avilta na prática judiciária. A exigência para que o empregado esteja conectado por meio de smartphone, notebook ou BIP, após a jornada de trabalho ordinária, é o que caracteriza ofensa ao direito à desconexão. Isso porque não pode ir a locais distantes, sem sinal telefônico ou internet, ficando privado de sua liberdade para usufruir efetivamente do tempo destinado ao descanso. Com efeito, o excesso de jornada aparece em vários estudos como uma das razões para doenças ocupacionais relacionadas à depressão e ao transtorno de ansiedade, o que leva a crer que essa conexão demasiada contribui, em muito, para que o empregado cada vez mais, fique privado de ter uma vida saudável e prazerosa. Para Jorge Luiz Souto Maior, “quando se fala em direito a se desconectar do trabalho, que pode ser traduzido como direito de não trabalhar, não se está tratando de uma questão meramente filosófica ou ligada à futurologia(...), mas sim numa perspectiva técnico-jurídica, para fins de identificar a existência de um bem da vida, o não-trabalho, cuja preservação possa se dar, em concreto, por uma pretensão que se deduza em juízo.” Não fossem suficientes as argumentações expostas e a sustentação doutrinária do reconhecimento do direito aludido, há que se acrescentar o arcabouço constitucional que ampara o direito ao lazer, com referência expressa em vários dispositivos, a exemplo dos artigos 6º; 7º, IV; 217, § 3º; e 227. O direito à desconexão certamente ficará comprometido, com a permanente vinculação ao trabalho, se não houver critérios definidos quanto aos limites diários, os quais ficam atrelados à permanente necessidade do serviço.

Resultaria, enfim, em descumprimento de direito fundamental e no comprometimento do princípio da máxima efetividade da Carta Maior. Finalmente, a proteção não se limita ao direito interno. Mencione-se, na mesma linha, diversos diplomas normativos internacionais, que, ou o reconhecem de modo expresse, ou asseguram o direito à limitação do número de horas de trabalho, ora destacados: artigos 4º do Complemento da Declaração dos Direitos do Homem (elaborado pela Liga dos Direitos do Homem e do Cidadão em 1936); XXIV da Declaração Universal dos Direitos Humanos, de 1948; 7º do Pacto Internacional Relativo aos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, de 1966; e 7º, “g” e “h” do Protocolo de San Salvador (Protocolo Adicional à Convenção Interamericana Sobre Direitos Humanos em Matéria de Direitos Econômicos, Sociais e Culturais), os dois últimos ratificados pelo Brasil. Nesse contexto, mostra-se incontroversa a conduta antijurídica da empresa que violou direito fundamental decorrente de normas de ordem pública. Os danos causados, pela sua natureza in re ipsa, derivam na própria natureza do ato e independem de prova. Presente o nexo de causalidade entre este último e a conduta patronal, está configurado o dever de indenizar. Agravo de instrumento a que se nega provimento. {...} (TST - PROCESSO Nº TST-AIRR-2058-43.2012.5.02.0464 – 7ª Turma – Rel. Min. CLÁUDIO BRANDÃO, DJe 27/10/2017)

Como visto, o TST está atento e vigilante aos valores de saúde e de vida que regem o Direito à Desconexão.

Por oportuno, vale lembrar da Carta Encíclica Rerum Novarum de 1891, do Papa Leão XIII, na parte da proteção dos bens da alma, onde expressamente registrou-se que *“não é justo nem humano exigir do homem tanto trabalho a ponto de fazer pelo excesso da fadiga embrutecer o espírito e enfraquecer o corpo. A atividade do homem, restrita como a sua natureza, tem limites que se não podem ultrapassar. O exercício e o uso aperfeiçoam-na, mas é preciso que de quando em quando se suspenda para dar lugar ao repouso”*.

3 OTELETRABALHO E O DIREITO À DESCONEXÃO

Com o advento da Reforma Trabalhista por meio da Lei 13.467 de 2017 o teletrabalho foi positivado no ordenamento jurídico brasileiro ganhado um capítulo próprio a partir do artigo 75-A da CLT.

Contudo, o teletrabalho já era permitido no Brasil por meio do artigo 6º e seu parágrafo único incluído no ano de 2011³⁵.

Ainda, o artigo 6º da Consolidação das Leis Trabalhistas foi alterado pela Lei 12.551/2011, passando a reconhecer o teletrabalho como espécie do gênero teletrabalho à distância, equiparando a subordinação jurídica exercida por meios telemáticos e informatizados àquela por meios pessoais e diretos de comando, desde que presentes os pressupostos da relação de emprego³⁶.

Em decorrência da pandemia da COVID-19 (transmitida pelo vírus SARS-CoV-2), o teletrabalho ganhou mais ênfase no cenário nacional devido a publicação dos decretos estaduais e municipais que determinaram o isolamento social, a fim de diminuir a transmissão do vírus.

Os patrões e os empregados têm buscado alternativas para conciliar a continuidade dos serviços com o isolamento, valendo-se do teletrabalho, ou seja, da prestação do serviço laboral a distância, não necessariamente na

³⁵ Art.6º Não se distingue entre o trabalho realizado no estabelecimento do empregador, o executado no domicílio do empregado e o realizado a distância, desde que estejam caracterizados os pressupostos da relação de emprego. Parágrafo único. Os meios telemáticos e informatizados de comando, controle e supervisão se equiparam, para fins de subordinação jurídica, aos meios pessoais e diretos de comando, controle e supervisão do trabalho alheio.

³⁶ KALED, Gabriela. O regime de teletrabalho e o direito à desconexão. In: CONBRADEC: Congresso Brasileiro de Direito Empresarial e Cidadania. *Revista Percurso - Anais do IX CONBRADEC*. Curitiba: 2020, vol.01, p. 12.

residência do trabalhador, ou do trabalho em domicílio, que transforma a casa do empregado em uma extensão da empresa.³⁷

Conforme o artigo 75-A da Consolidação das Leis do Trabalho, incluído pela Lei nº 13.467, de 2017: “*considera-se teletrabalho ou trabalho remoto a prestação de serviços fora das dependências do empregador, de maneira preponderante ou não, com a utilização de tecnologias de informação e de comunicação, que, por sua natureza, não se configure como trabalho externo*”.

O teletrabalho caracteriza-se, portanto, como uma modalidade de trabalho exercida, ao menos em parte, à distância e fora das dependências do empregador, não sendo necessário o exercício das atividades laborais na residência do trabalhador. Conforme definido por Domenico Masi “*teletrabalho não significa trabalho a domicílio. Pode ser executado na casa do trabalhador ou nos escritórios satélites mais próximos da sua casa do que a empresa-mãe*”³⁸.

O teletrabalho também não pode ser exercido por qualquer atividade, pois conforme o próprio artigo 75-A da CLT é necessário a utilização de tecnologias de informação e de comunicação³⁹.

³⁷POSSÍDIO, Cyntia; MARTINEZ, Luciano. *O trabalho nos tempos do Coronavírus*. São Paulo: Editora Saraiva, 2020. p. 60

³⁸MASI, Domenico. *O futuro do trabalho: fadiga e ócio na sociedade pós-industrial*. Tradução de Yadyr A. Figueiredo. Rio de Janeiro: Editora José Olympio, 2001.

³⁹A respeito do tema, serve o ensinamento de Possidio e Martinez “Essas alternativas, entretanto, somente serão possíveis para determinados tipos de serviço, normalmente de caráter burocrático ou criativo. Não haverá grande problema para a continuidade executiva dos serviços, através de vias telemáticas, daqueles que trabalham com contabilidade, assessoramento jurídico, consultorias de um modo geral, marketing digital, teleaulas, tradução, revisão de textos, gerenciamento remoto, serviço de atendimento ao consumidor, atualização de sites, conserto de softwares e outras atividades do gênero. Para esses trabalhadores – e em especial para os seus empregadores –, o grande problema será mesmo o relacionado à capacidade de os provedores de internet suportarem tamanha exigência em um momento em que não estavam preparados para uma demanda colossal”. POSSÍDIO, Cyntia; MARTINEZ, Luciano, Op. cit., p. 62

Como o empregado que labora em regime teletrabalho necessariamente precisa utilizar-se de meios telemáticos para a realização de suas atividades, fazendo com que por muitas vezes permaneça online mesmo após o final do expediente, já que tal modalidade por ser realizada fora da empresa e com o uso de meios tecnológicos como computadores, notebooks e celulares que facilita o seu acesso a suas atividades, a discussão ligada ao direito à desconexão no teletrabalho é crescente e gera inquietação.

Nesse sentido, Gabriela Kaled, enfatiza sua preocupação com o teletrabalhador:

A preocupação com a desconexão do trabalhador tem se dado em diversas categorias, cargos e funções, em especial ao teletrabalho, eis que a tecnologia existente, permite uma conexão online de 24 horas, como se o trabalhador fosse uma máquina de movimento perpétuo, culminando na sua exaustão⁴⁰.

A preocupação com o direito à desconexão no teletrabalho também é ressaltada, pois essa modalidade de trabalho está excluída do Capítulo II da CLT que dispõe sobre a duração do trabalho, fazendo com o teletrabalhador não seja obrigado a ter sua jornada controlada pelo empregador. Esse entendimento é positivado pela redação dada ao art. 62, III da CLT, incluído pela Medida Provisória nº 1.108, de 2022:

Art. 62 - Não são abrangidos pelo regime previsto neste capítulo:
III - os empregados em regime de teletrabalho que prestam serviço por produção ou tarefa.

⁴⁰KALED, *Op. cit.* p. 12.

Contudo, a ausência de controle de jornada pelo empregador no teletrabalho não impossibilita a fiscalização da jornada do trabalhador, já que com uso de tecnologias utilizadas pelo empregado em suas atividades podem controlar a sua jornada.

Em termos sucintos, o novel inc. III, do art. 62 da CLT, acrescido pela Lei 13.467/2017, está em claro descompasso com a realidade tecnológica atual. O excesso de conectividade nas relações de trabalho está ligado diretamente ao volume de labor a ser desenvolvido diariamente. Os meios informatizados – vinculados a uma atividade de trabalho – ainda que, potencialmente, possam estabelecer maior flexibilidade na rotina do trabalhador, ampliam, sobremaneira, a possibilidade de fiscalização do trabalho diário do mesmo⁴¹.

Por muitas vezes a ausência do controle de jornada prevista na Lei faz com o empregador se exima de sua responsabilidade em assegurar que o empregado não labore em uma jornada exaustiva, fazendo com que o controle da jornada por outros meios apenas seja utilizado para o aumento da produtividade do negócio, não sendo utilizado em favor do empregado como forma de controle.

O teletrabalho, portanto, quando exercido fora dos limites de saúde e segurança do trabalho, no que tange ao excesso de jornada e dificuldade do trabalhador em desligar-se após o expediente de trabalho torne-se um ônus não só ao empregado, mas para a sociedade em si. Sobre o teletrabalho durante a pandemia, Sandro Nahmias Melo faz uma importante contextualização:

Na quarentena possível, trabalhar em casa tem sido um privilégio, sim, mas não sem ônus. As fronteiras entre trabalho, lazer e descanso, já comprometidas antes da Covid-19, desmoronaram. O aríete informacional é implacável. As demandas para um trabalhador em home office nunca foram

⁴¹MELO, *Op. cit.* p. 74.

tão grande, #fiqueemcasa e... cuide das crianças, cozinhe, limpe, não se contamine e... trabalhe. Em ambientes improvisados, o teletrabalhador pós-pandemia tem que administrar, além de emails, os incontáveis grupos de WhatsApp em que transbordam informações, mensagens de texto, vídeos, memes e notícias, muitas notícias, a maioria fake. Especial atenção aos grupos do trabalho: dos setores (um de cada); dos coordenadores (ou da função correspondente); da gerência de crise; do curso de EAD obrigatório; do sindicato. O número de grupos é proporcional ao nível do(s) cargo(s) de chefia exercido(s). A demanda por resposta imediata nestes grupos de WhatsApp tornou-se a representação na terra dos nove círculos do inferno de Dante, uma tortura interminável.⁴²

Nesse viés, o princípio da solidariedade como sendo uma garantia fundamental prevista em nossa Carta Magna concretiza o direito à desconexão, já que a preocupação com o outrem, nesse caso o teletrabalhador, e com a sua saúde e bem-estar também é de responsabilidade do empregador e de todos os interlocutores sociais.

CONCLUSÃO

Em que pese a ausência de previsão legal específica para o denominado Direito à Desconexão, até mesmo porque a nossa Consolidação das Leis do Trabalho é de 1943, quando tratou da Duração do Trabalho e das Férias em seus capítulos II e IV pensando apenas na época em que foi idealizada, é inegável que atualmente esse direito está amparado em princípios constitucionais e infraconstitucionais.

⁴² Idem. Nós estamos todos "infectados". *Conjur*, 30/40/2020. Opinião. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-30/sandro-nahmias-melo-estamos-todos-infectados>. Acesso em: 16.01.2022

O princípio do solidarismo constitucional é um importante esteio para a envergadura da aplicação efetiva desse direito de cunho humanitário aos teletrabalhadores, pois preconiza a cooperação e a reciprocidade entre as pessoas.

Também se reconhece esse direito como uma garantia fundamental (direito humano), em sua dimensão objetiva para a máxima efetividade da Carta Magna, inclusive ancorado no princípio da dignidade da pessoa humana.

A pandemia do COVID-19 (transmitida pelo vírus SARS-CoV-2), trouxe muitas lições, dentre tantas destaca-se a necessidade dos atores sociais (empresa, empregado, sindicatos e governo), inclusive o Poder Judiciário, debaterem o tema para garantir ao teletrabalhador o efetivo cumprimento do seu direito fundamental ao descanso, de forma solidária e equilibrada.

O Direito à Desconexão decorre de uma sociedade beneficiada com uma enxurrada de tecnologias que tendem a facilitar vida de todos, ou pelo menos é o que se promete, mas tal circunstância não justifica a velha máxima da exploração humana a qualquer custo. Por isso a solidariedade é essencial nessa construção jurídica para manutenção dos valores que vivenciamos com a Carta Magna de 1988 e com a Declaração Universal dos Direitos Humanos da ONU.

De fato, a sociedade evolui constantemente; contudo, há de se respeitar os velhos direitos dos homens.

Mas não se olvide do necessário equilíbrio nos debates, pois vivenciamos uma dinâmica social que emerge da 4ª Revolução Industrial (era pós-digital), onde o mundo caminha para se tornar cada vez mais polarizado, digital e conectado

Que assim seja!

REFERÊNCIAS

BARCELLOS, Ana Paula de. *Curso de Direito Constitucional*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

_____. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: 2002.

BRITO FILHO, José Claudio Monteiro de. *Trabalho decente: análise jurídica da exploração do trabalho – trabalho escravo e outras formas de trabalho indigno*. 5. ed. São Paulo: LTr, 2018.

CALVO, Adriana; ZERNIKOW, Marcel. O direito à proteção da saúde mental dos trabalhadores e o direito à desconexão na França: algumas lições da pandemia? In: *Relações de trabalho e desafios da tecnologia em ambiente pós pandemia*, org. Nelson Mannrich. Leme-SP: Editora Mizuno, 2021.

CASSAR, Vólia Bomfim. *Direito do Trabalho*. 14. ed. Rio de Janeiro: Editora Método, 2017.

DELGADO, Maurício Godinho. *Curso de direito do trabalho*. 18. ed. São Paulo: LTr, 2019.

FACHIN, Luiz Edson. *Estatuto jurídico do patrimônio mínimo*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

FURTADO, Emmanuel Teófilo; DIAS NETO, Pedro Miron de Vasconcelos. A constitucionalização do Direito Ambiental do Trabalho. *Revista LTr: legislação do trabalho*. São Paulo, v. 77, n. 1, ex. 1, p. 24, jan. 2013.

HARARI, Yuval Noah. *21 lições para o século 21*. Tradução Paulo Geiger. São Paulo: Companhia da Letras, 2018.

KALED, Gabriela. O regime de teletrabalho e o direito à desconexão. In: CONBRADEC: Congresso Brasileiro de Direito Empresarial e Cidadania. *Revista Percursos - Anais do IX CONBRADEC*. Curitiba: 2020, vol.01, p. 12.

MAIOR, Jorge Luiz Souto. *Do direito à desconexão do trabalho*. Revista TRT da 15ª Região, Campinas, SP, n. 23, jul./dez. 2003.

MASI, Domenico. O futuro do trabalho: fadiga e ócio na sociedade pós-industrial. Tradução de Yadyr A. Figueiredo. Rio de Janeiro: Editora José Olympio, 2001

MELO, Sandro Nahmias. *Teletrabalho, Controle de Jornada e Direito à Desconexão*. Revista Eletrônica TRT da 9ª Região, Curitiba, PR, v.8, n. 75, fev. 2019.

_____. Nós estamos todos "infectados". Conjur, 30/40/2020. Opinião. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-30/sandro-nahmias-melo-estamos-todos-infectados>. Acesso em: 16.01.2022

MINARDI, Fabio Freitas. *Meio ambiente do trabalho: proteção jurídica a saúde mental do trabalhador*. Curitiba: Juruá, 2010.

_____. Direitos fundamentais, dignidade da pessoa humana e a aplicação da teoria da eficácia horizontal. *Revista Direitos Fundamentais e Democracia*: Curitiba, UNIBRASIL, v. 4, p. 1-25, 2008.

POSSÍDIO, Cyntia; MARTINEZ, Luciano. O trabalho nos tempos do Coronavírus. São Paulo: Editora Saraiva, 2020. p. 60

REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 27. Ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

SARMENTO, Daniel. *Direitos fundamentais e relações privadas*. 2. ed. Rio de Janeiro: Livraria Lúmen Juris, 2006.

SCHWAB, Klaus. *A quarta revolução industrial*. Tradução: Daniel Moreira Miranda. São Paulo: Edipro, 2016.

TANAKA, Sônia Yuriko Kanashiro. *Direito Constitucional*. São Paulo: Grupo GEN, 2015.

**A REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS E A
PUBLICIDADE DAS INFORMAÇÕES: A PROTEÇÃO DO DIREITO
FUNDAMENTAL À PRIVACIDADE NA SOCIEDADE DA
INFORMAÇÃO**

*FISCAL REPRESENTATION FOR CRIMINAL PURPOSES AND
PUBLICITY OF INFORMATION: THE PROTECTION OF THE
FUNDAMENTAL RIGHT TO PRIVACY IN THE INFORMATION
SOCIETY*

Nádia Rubia Biscaia da Rocha LOURES¹

RESUMO

O presente artigo tem por escopo suscitar reflexão quanto ao conteúdo da Portaria nº 1.750, editada pela Receita Federal do Brasil em 12 de novembro de 2018, especificamente no que tange à previsão de divulgação, em domínio público, de elementos contidos em representações fiscais para fins penais encaminhadas ao Ministério Público Federal, tais como a identificação dos envolvidos e a tipificação legal do ilícito penal imputado. Com esteio em pesquisa teórica, e com fundamento no método dedutivo, o estudo examinará a concepção normativa da proteção do direito fundamental à inviolabilidade da privacidade, na perspectiva do direito tributário, investigando as hipóteses de restrição com esteio na aplicação do princípio da proporcionalidade. Concluirá, pois, que a divulgação de informações concernentes ao

¹ Mestra em Direito de Estado pela Universidade Federal do Paraná (UFPR) (2022). Especialista em Direito, Tributário e Processual Tributário pelo Centro Universitário Curitiba (2017). Advogada em Curitiba – Paraná. E-mail: nrbiscaia@gmail.com

procedimento de representação fiscal para fins penais, por parte da Administração Pública, constitui sanção política que restringe e viola direito fundamental ínsito à dignidade da pessoa humana.

PALAVRAS-CHAVE: direito constitucional; teoria dos direitos fundamentais; proporcionalidade; direito fundamental à privacidade; direito à informação.

ABSTRACT

The purpose of this article is to encourage reflection on the content of Ordinance No. 1,750, edited by the Federal Revenue of Brazil on November 12, 2018, specifically with regard to the provision of disclosure, in the public domain, of elements contained in tax representations for criminal purposes referred to the Federal Public Ministry, such as the identification of those involved and the legal classification of the imputed criminal offense. Based on theoretical research, and based on the deductive method, the study will examine the normative conception of the protection of the fundamental right to privacy inviolability, in the perspective of tax law, investigating the hypothesis of restriction with support in the application of the principle of proportionality. It will conclude, therefore, that the disclosure of information regarding the procedure of tax representation for criminal purposes, by the Public Administration, constitutes a political sanction that restricts and violates a fundamental right inherent to the dignity of the human person.

KEYWORDS: constitutional law; fundamental rights theory; proportionality; fundamental right to privacy; right to information.

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A implantação de sistemas, técnicas e mecanismos digitais integrados voltados à gestão e processamento de dados, no contexto de desenvolvimento e de difusão

transnacional de novas tecnologias, modificou, em especial, o tratamento das relações sociais e institucionais. Com esteio na mudança paradigmática proporcionada pelo contexto da sociedade da informação, somada aos princípios da eficiência e interesse público, exsurge um Estado que, pautado na acessibilidade tecnológica e científica, concebe e incrementa métodos e diretrizes voltados à otimização tanto da atividade administrativa, quanto dos procedimentos de fiscalização de seu corpo institucional e de seus cidadãos administrados.

Com efeito, no âmbito do Direito Tributário a condução da função administrativa com base no domínio de mecanismos tecnológicos não passa despercebida. Isso porque se de um lado há o aprimoramento da coleta e gestão de informações de importância econômica-fiscal, resultando em ações de fiscalização com maior e mais preciso fluxo de dados, de outro a medida favorece o alargamento da tensão relacional, sobretudo na perspectiva da irrestrita manipulação e utilização de bases com viés impositivo-sancionador, cujo interesse precipuamente arrecadatário tem por base a coação de comportamento negativo frente ao ordenamento.

É diante desse contexto, portanto, que se eleva a discussão quanto à utilização de sanções políticas em matéria tributária, especialmente aquelas voltadas à extinção do crédito tributário. Com a finalidade de induzir comportamento positivo – o cumprimento de obrigação tributária –, a administração tributária brasileira tem adotado a exposição de informações de contribuintes mediante construção de listas, divulgadas em domínio próprio de acesso público. A justificativa para tanto reside no

interesse público e no dever de publicidade contido no âmbito da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011).²

Em aplicação análoga ao mecanismo “nomear e constranger” (“*naming and shaming*”), conhecido enquanto meio indutor do cumprimento de tratados voltados à proteção e garantia dos direitos humanos³, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) editou a Portaria RFB nº 1.750, de 12 de novembro de 2018, prevendo a divulgação mensal de informações relativas às representações fiscais para fins penais, devidamente encaminhadas ao Ministério Público (art. 16). Dentre os elementos a serem publicitados se encontram dados que identificam os contribuintes envolvidos, apontam a tipificação atribuída pelo agente fiscal e elementos processuais atinentes.⁴

Nesse sentido, considerando a implementação de estratégia restritiva de direitos fundamentais, isto é, que privilegia a publicidade de informações em detrimento de direitos ínsitos à dignidade da pessoa humana, tais como o direito à privacidade, intimidade e à honra (art. 5º, inc. X, CF/88⁵), a presente pesquisa desponha com o intuito de, mediante a aplicação do princípio da proporcionalidade, e

² Art. 1º Esta Lei dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o fim de garantir o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal. Parágrafo único. Subordinam-se ao regime desta Lei:

I - os órgãos públicos integrantes da administração direta dos Poderes Executivo, Legislativo, incluindo as Cortes de Contas, e Judiciário e do Ministério Público (...).

³ BERNARDES, Marcia Nina. Sistema Interamericano de Direitos Humanos como esfera pública transnacional: aspectos jurídicos e políticos da implementação de decisões internacionais. SUR – Revista Internacional de Direitos Humanos, São Paulo, ano, v. 8, p. 135-156, 2011, p. 148. Disponível em: < https://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/35_4.pdf >. Acesso em 27 jul. 2020.

⁴ Art. 16. A RFB divulgará, em seu sítio na Internet, as seguintes informações relativas às representações fiscais para fins penais, após o seu encaminhamento ao MPF (...).

⁵ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) X – são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação.

a partir do juízo da ponderação, analisar a possibilidade jurídica e a legitimidade da medida levada a efeito com propósito impositivo-arrecadatório.

Para tanto, com esteio em análise bibliográfica, a abordagem inicial destacará os contornos normativos da disposição quanto à divulgação de informações relativas às representações fiscais para fins penais. Entendendo o mecanismo implantado pela administração tributária federal, será analisado o conteúdo do direito fundamental à inviolabilidade da privacidade, intimidade e honra; e, em tópico próximo, a violação destes direitos fundamentais quando do uso do argumento da necessidade de publicidade pautada no direito à informação. A sustentar a resolução da colisão entre o interesse público da publicidade e o direito à privacidade dos contribuintes, será desenvolvido o estudo do princípio da proporcionalidade e da técnica da ponderação; concluindo pela necessária e urgente reflexão das sanções políticas violadoras de direitos fundamentais no âmbito do direito tributário.

A partir de reflexão proposta, pretende-se contribuir para a revisão de políticas e ferramentas governamentais utilizadas no âmbito da gestão tributária.

2 A REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS E A DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES DOS ENVOLVIDOS: DOS CONTORNOS NORMATIVOS À DOGMÁTICA PRELIMINAR

No curso do procedimento de fiscalização tributária instaurado em face de pessoas físicas ou jurídicas, em que informações contábeis, financeiras e operacionais são levantadas e valoradas por auditores fiscais vinculados à Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) – seja por meio da apreensão de dados informados em obrigações acessórias, cuja apresentação é periódica e em formato digital; seja através de intimação para apresentação de documentação comprobatória –, quando identificados indícios de materialidade e autoria de conduta contrária ao

dever jurídico aportado pelo sistema constitucional tributário, isto é, fatos que configurem, em tese, crimes (a) contra a ordem tributária, contra a Previdência Social, e de contrabando ou descaminho; (b) contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional ou contra administração pública estrangeira, mediante a falsificação de títulos, papéis e documentos públicos, ou por intermédio da lavagem ou ocultação de bens, direitos e valores; bem como crimes relativos (c) aos atos de improbidade administrativa, concernentes às atividades e competências da SRFB; há o dever funcional de levar a efeito a representação fiscal para fins penais (RFFP), com o respectivo encaminhamento de comunicação ao Ministério Público Federal (MPF)⁶.

Com suporte no princípio da transparência e na respectiva necessidade de publicidade dos atos e procedimentos administrativos, em reestruturação⁷ articulada pela Portaria RFB nº 1.750, implementada em novembro de 2018, as informações inerentes ao processo de representação instaurado e levado ao conhecimento do MPF, colhidas mensalmente e divulgadas até o dia 10 (dez) do mês posterior ao da extração (art. 16, § 1º), serão objeto de disponibilização em domínio público, mantido e administrado por setores competentes no âmbito da SRFB.

Ou seja, dados como o número do processo (art. 16, inc. I); o nome e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) dos responsáveis pelos fatos que supostamente configuram o ilícito objeto da representação fiscal para fins penais (art. 16, inc. II); o nome e

⁶ Lei nº 9.430/1996, art. 83: A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

⁷ Art. 23. Ficam revogadas: I - a Portaria RFB nº 326, de 15 de março de 2005; II - a Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010; e III - a Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011.

número de inscrição no CNPJ das pessoas jurídicas relacionadas ao ato ou fato que ensejou a representação (art. 16, inc. III); bem como a tipificação legal do ilícito penal objeto da representação (art. 16, inc. IV) e a data do envio ao MPF (art. 16, inc. V); serão divulgados em lista pública de livre consulta.

Com efeito, a exclusão, no todo ou em parte, das informações dispostas em lista de domínio público, está condicionada à extinção do crédito tributário objeto do processo de representação, ou seja: mediante a quitação integral⁸ ou acordo de parcelamento firmado e devidamente cumprido (art. 16, §2º, inc. I)⁹¹⁰¹¹. A mesma providência será observada, anote-se, quando proferida decisão administrativa ou judicial, em que seja afastada a responsabilidade ou corresponsabilidade dos envolvidos pelo fato que, em tese, configuraria o ilícito penal (art. 16, §2º, inc. II); ou quando proferida decisão judicial que assim expressamente determine (art. 16, §2º, inc. III).

Veja-se que para fins de operacionalização da supressão da publicidade é esperado e praticamente prescrito aos envolvidos a realização de uma ação: seja

⁸ Art. 34, Lei nº 9.249/1995: Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

⁹ Cfr. art. 10, da Lei nº 10.684/2003, que dispõe acerca do parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências.

¹⁰ Lei nº 9.963/2000, art. 15: É suspensa a pretensão punitiva do Estado, (...), durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no Refis, desde que a inclusão no referido Programa tenha ocorrido antes do recebimento da denúncia criminal.

¹¹ Lei nº 11.941/2009: Art. 67. Na hipótese de parcelamento do crédito tributário antes do oferecimento da denúncia, essa somente poderá ser aceita na superveniência de inadimplemento da obrigação objeto da denúncia. Art. 68. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, (...), limitada a suspensão aos débitos que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento, enquanto não forem rescindidos os parcelamentos (...); Art. 69. Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos no art. 68 quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento. Parágrafo único. Na hipótese de pagamento efetuado pela pessoa física prevista no § 15 do art. 1º desta Lei, a extinção da punibilidade ocorrerá com o pagamento integral dos valores correspondentes à ação penal.

através do pagamento integral ou por parcelamento; seja por meio de solicitação formal demonstrando a extinção da punibilidade; ou, ainda, pela busca de tutela jurisdicional.

É bem de se ver que as providências delineadas no âmbito da formalização de representações fiscais para fins penais encontram alicerce nos termos (a) da Lei de nº 8.112/1990, relativa ao regime jurídico dos servidores públicos civis da União¹²; (b) da Lei nº 8.429/1992, condizente com as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito; (c) no art. 51 do Decreto nº 7.574/2011¹³; e (d) no Decreto-Lei de Contravenções Penais (nº 3.688/1941)¹⁴; cujos conteúdos prescrevem aos agentes públicos o dever de comunicação às autoridades competentes quando, no exercício de suas funções, identificarem a provável ocorrência de crimes e irregularidades – sob pena de sanção.

Por sua vez, a medida de divulgação de informações relativas às representações encontra respaldo nas diretrizes da Lei de Acesso à Informação (nº 12.527/2011) e do Código Tributário Nacional (CTN), em especial seu artigo 198, §3º. inc. I, §3º, que retira a vedação da divulgação de informações relativas às RFFP¹⁵. E é em relação a estes fundamentos de transparência que a presente pesquisa se debruçará.

¹² Art. 116. São deveres do servidor: (...)VI - levar as irregularidades de que tiver ciência em razão do cargo ao conhecimento da autoridade superior ou, quando houver suspeita de envolvimento desta, ao conhecimento de outra autoridade competente para apuração (...).

¹³ Art. 51. Além dos casos de representação previstos no art. 47, os servidores em exercício na Secretaria da Receita Federal do Brasil, observadas as atribuições dos respectivos cargos, deverão formalizar representação para fins penais, perante os titulares das unidades centrais, superintendentes, delegados ou inspetores da Secretaria da Receita Federal do Brasil aos quais estiverem vinculados, sempre que identificarem situações que, em tese, configurem crime contra a administração pública federal ou em detrimento da Fazenda Nacional.

¹⁴ Art. 66. Deixar de comunicar à autoridade competente: I – crime de ação pública, de que teve conhecimento no exercício de função pública, desde que a ação penal não dependa de representação; (...).

¹⁵ Art. 198 (...) § 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: I – representações fiscais para fins penais; (...).

Pois bem. Em atenção aos contornos desta estratégia, implantada por meio de portaria – fonte formal secundária de direito tributário¹⁶ que se consubstancia enquanto ato administrativo adstrito ao princípio hierárquico¹⁷, posto que veículo de comandos e diretrizes internas cujos efeitos recaem sobre os agentes subordinados à administração pública¹⁸ –, e frente aos traços do ordenamento jurídico posto, sobressaltam significativas controvérsias quando analisados os interesses, direitos e deveres envolvidos, especialmente no que tange ao âmbito de proteção dos direitos fundamentais – reconhecidos e consagrados pela Constituição¹⁹.

Em primeiro lugar, não obstante as RFFP, formatadas e formalizadas usualmente quando do término do procedimento de fiscalização, coincidindo com a lavratura do auto de infração²⁰, por parte de agente dotado da função administrativo-fiscal, sejam encaminhadas ao órgão do MPF somente após a verificação da ocorrência de uma das cinco hipóteses inscritas no artigo 15²¹, da Portaria 1.750/2018, e até o último dia do mês subsequente ao processamento interno, que ocorre em lotes, a mesma acuidade não se verifica em relação à divulgação em lista pública das informações contidas no processo representativo.

¹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 109.

¹⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 125.

¹⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. loc. cit.

¹⁹ “O uso dos dois verbos – reconhecer/consagrar – é proposital, já que, embora não se vá entrar aqui nesse debate, é possível visualizar os direitos, ou alguns deles pelo menos, como preexistentes à ordem jurídica, sendo por ela apenas reconhecidos.” (BARCELLOS, Ana Paula. Curso de Direito Constitucional, 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 181. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530989774/>>. Acesso em: 29 jul. 2020.)

²⁰ Decreto nº 7.574/2011, Art. 47: (...) formalizará representação fiscal para fins penais em autos separados, protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração (...); (...) Art. 49. (...) será formalizada em autos separados e protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração (...).

²¹ Art. 15 (...): I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento; II - da decisão administrativa definitiva referente a auto de infração do qual não tenha resultado exigência de crédito tributário; III - da decisão definitiva do chefe da unidade que aplicou a pena de perdimento, na hipótese prevista no art. 12; IV - de formalização da representação fiscal, na hipótese prevista no § 2º do art. 12; ou V - de exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento do crédito tributário.

Isso porque a publicidade está prevista em momento anterior à apreciação dos indícios, apurados preliminarmente no âmbito da administração tributária, por autoridades competentes em matéria criminal, onde eventual responsabilidade de contribuintes e sujeitos em proximidade aos fatos seria apurada, confirmada ou afastada.

Nesse sentido, é notável, pois, a primeira ordem de violação, que incorre no âmbito do princípio constitucional da presunção da inocência insculpido no inciso LVII, do art. 5º, da Constituição²², e no art. 11, itens 1 e 2, da Declaração Universal de Direitos Humanos²³, que por certo necessitaria de estudo próprio. Através de uma sanção política voltada à finalidade precípua de arrecadação, nomeia-se os envolvidos perante a sociedade e os expõe ao constrangimento de imputação criminal sobre a qual sequer houve prévio juízo de valores por autoridades competentes.

A segunda ordem de violação, objeto do presente estudo, é por sua vez verificada no âmbito dos direitos fundamentais relativos à vida privada, honra e imagem, aportados pelo inciso X, do art. 5º, da Constituição²⁴, bem assim pelo art. 12 da Declaração Universal de Direitos Humanos²⁵. Com efeito, a previsão de divulgação de dados sensíveis, correlacionados com elementos criminais imputados em fase preliminar de juízo, em lista de acesso público, por meio de portaria e mediante a justificativa do necessário dever de informar, com base nos princípios da

²² Art. 5º (...) LVII - ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória.

²³ “1. Qualquer pessoa acusada dum ato delituoso tem o direito de ser presumida inocente até que a sua culpabilidade tenha sido provada de acordo com a lei, em julgamento público no qual lhe tenham sido asseguradas todas as garantias necessárias à sua defesa.” “2. Ninguém poderá ser culpado por qualquer ação ou omissão que, no momento, não constituíam delito perante o direito nacional ou internacional. Também não será imposta pena mais forte do que aquela que, no momento da prática, era aplicável ao ato delituoso.”

²⁴ Art. 5º (...) X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação (...).

²⁵ “Ninguém deverá ser submetido a interferências arbitrárias na sua vida privada, família, domicílio ou correspondência, nem ataques à sua honra e reputação. Contra tais intromissões ou ataques todas as pessoas têm o direito à proteção da lei.”

transparência e publicidade, constitui verdadeira restrição de direitos ínsitos à dignidade da pessoa humana.

Nesse contexto, evidencia-se a tensão entre direitos fundamentais, notadamente aqueles concernentes à privacidade e à publicidade administrativa. A edição de normativa adstrita à administração tributária favorece a restrição de direitos fundamentais, ainda que com supedâneo na garantia de bens coletivos ou fins públicos previstos constitucionalmente²⁶, importando na verificação de ocorrência de conflito normativo.

Diante da questão apresentada, vistos os contornos normativos da Portaria RFB nº 1.750/2018, e feito o delineamento dogmático preliminar acerca do tema, concluindo-se pela necessidade de concordância prática dos direitos em tensão através da observância do princípio da proporcionalidade, o presente estudo ingressará na análise do delineamento do direito fundamental à inviolabilidade da privacidade e intimidade, com especial atenção às implicações advindas do contexto do Direito Tributário; sendo que e, em tópico próximo, discorrerá acerca dos traços limitantes da publicidade administrativa no ordenamento jurídico.

3 A CONFIGURAÇÃO JURÍDICA DO DIREITO FUNDAMENTAL À PRIVACIDADE

²⁶ BARCELLOS, Ana Paula. Curso de Direito Constitucional, 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 199. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530989774/>>. Acesso em: 29 jul. 2020.

No âmbito da promulgação, em 1988, da Constituição da República Federativa do Brasil, houve a valoração da dignidade da pessoa humana enquanto fundamento do Estado Democrático de Direito²⁷. Representativo da densificação e fortalecimento do plexo de direitos concernentes aos sujeitos de direito²⁸, e que, nas palavras de Walter de Moura Agra, “não depende de qualquer tipo de condição para sua realização, (...), não pode ser cedida, nem mesmo por meio de contrato ou por livre vontade (...)”, e que “(...) não pode ser objeto de mitigação, a não ser em casos específicos em que haja necessidade de compatibilização (...)”²⁹, o conteúdo do princípio da dignidade humana denota íntima relação com os direitos fundamentais³⁰ – e não identidade propriamente dita³¹ –, posto que se encontra “(...) na base de todos os direitos constitucionalmente consagrados”³². Além disso, quando observado o conteúdo essencial dos direitos fundamentais, verifica-se que está interligado “à garantia de respeito e proteção da dignidade humana.”³³

²⁷ AGUIAR, Rodrigo Goulart. A nova face dos direitos à intimidade e à vida privada na ordem jurídica nacional: os primeiros passos rumo à tutela de dados e à autodeterminação informativa. A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional, Belo Horizonte, ano 15, n. 59, p. 199-223, jan./mar. 2015, p. 201.

²⁸ AGRA, Walter de Moura. Curso de Direito Constitucional, 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2014. Sem paginação. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-309-5451-2/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

²⁹ AGRA, Walter de Moura. Idem.

³⁰“(...) são direitos humanos incorporados ao ordenamento jurídico doméstico. Significam a positivação, pelo Estado, dos direitos morais das pessoas.” (BARROSO, Luís Roberto. Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 492. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553617562/>>. Acesso em: 28 jul 2020.

³¹ HACHEM, Daniel Wunder; GUSSOLI, Felipe Klein. A quebra de sigilo bancário post mortem em inquérito policial: entre a proteção dos direitos fundamentais à intimidade e à privacidade e o interesse público de persecução penal. A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional, Belo Horizonte, ano 15, n. 60, p. 149-177, abr./jun. 2015, p. 152.

³² BARCELLOS, Ana Paula. Curso de Direito Constitucional, 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 135. Disponível em: plataforma . Acesso em: 29 jul. 2020.

³³ DUQUE, Marcelo Schenk. Curso de Direitos Fundamentais: teoria e prática. São Paulo: RT, 2014, p. 235.

É neste contexto, somado ao advento da sociedade da informação, que o direito fundamental à privacidade – gênero do qual são espécies a vida privada, a intimidade e a honra – se transpõe, sobretudo enquanto componente de estabilidade e de segurança do sistema jurídico.

Assumindo contorno de cláusula pétrea (art. 60, §4º, inc. IV, da CF/88³⁴), posto que insculpido entre os direitos e garantias individuais delineados pela Constituição (art. 5º, inc. X³⁵), com enunciação própria no âmbito do direito privado, por meio da implementação de capítulo voltado aos direitos de personalidade no corpo do Código Civil (arts. 11 a 39), e ainda, como não poderia deixar de ser, com reconhecimento próprio no bojo do direito internacional – art. 12, da Declaração Universal de Direitos Humanos; art. 8, da Convenção Europeia para a Proteção de Direitos Humanos e das Liberdades fundamentais de 1950; art. 8 da Carta de Direitos Fundamentais da União Europeia; art. 17 do Pacto Internacional de Direitos Civis e Políticos; e art. 11 da Convenção Americana de Direitos Humanos –; é certo que o direito fundamental à privacidade não se resume a um conceito restrito e genérico.

Pelo contrário, assim como identificado por André Ramos Tavares, seu sentido é amplo, englobando “toda e qualquer forma de manifestação da intimidade, privacidade e, até mesmo, da personalidade da pessoa humana”, sendo que sua abrangência diz respeito aos elementos que “decorrem da vida familiar, doméstica ou particular do cidadão, envolvendo fatos, atos, hábitos, pensamentos, segredos,

³⁴ Art. 60 (...)§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: (...) IV - os direitos e garantias individuais.

³⁵ Art. 5 (...)X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação.

atitudes e projetos de vida³⁶. Em outras palavras, o direito à privacidade comportaria os direitos de privacidade em sentido estrito, intimidade e honra.

3.1 VIDA PRIVADA, INTIMIDADE E HONRA: DEFINIÇÃO E ÂMBITO DE PROTEÇÃO

Isto posto, não é demais anotar que o direito à vida privada, o direito à intimidade e o direito à honra se apresentam em numerosas construções doutrinárias com sentidos e dimensões próprias, vez que entendidas enquanto“(...) espécies de um gênero mais amplo, intitulado privacidade”, como bem observado por Rodrigo Goulart Aguiar³⁷. A teor disso, veja-se que a intimidade usualmente estará relacionada à esfera máxima particular, individual e restrita dos cidadãos, protegida a partir de um princípio de exclusividade³⁸; ao passo que a esfera da vida privada (ou privacidade em sentido estrito), embora acessível a terceiros, não permite ou garante irrestrita divulgação de atos ou fatos³⁹; e, por fim, a honra, especialmente em seu âmbito objetivo, se pauta na apreensão da comunidade em relação ao sujeito, seja no campo

³⁶ RAMOS, André Tavares. *Curso de direito constitucional*. 18. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 551. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553616411/cfi/552!/4/4@0.00:55.1/>>. Acesso em: 28 jul. 2020.

³⁷ AGUIAR, Rodrigo Goulart, p. 203.

³⁸ AGRA, Walter de Moura. *Curso de Direito Constitucional*, 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2014. Sem paginação. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-309-5451-2/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

³⁹ RAMOS, André Tavares. *Curso de direito constitucional*. 18. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 553. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553616411/cfi/552!/4/4@0.00:55.1/>>. Acesso em: 28 jul. 2020.

“macrossocial (relações mais gerais mantidas no tecido social)”, seja no âmbito “microsocial (relações parentais, afetivas, de trabalho, etc).”⁴⁰

Frente à distinção conceitual proposta por numerosos teóricos em relação à vida privada e à intimidade, dentre os quais se destaca José Afonso da Silva⁴¹, não se pode deixar de observar o cauteloso ensinamento de Ingo Wolfgang Sarlet, ao lado de Luiz Guilherme Marinoni e Daniel Mitidiero. Segundo discorrem, o atual estado de arte do tema ainda incorre na imprecisão quando o assunto é a definição do direito à privacidade e à intimidade, e isso em muito devido à ausência de bases firmes, questão decorrente da própria dinâmica da vida social⁴². E é com base nesta orientação hermenêutica que o presente estudo caminha, optando pelo tratamento conjunto dos elementos concernentes à privacidade e à intimidade.

Com efeito, essas considerações conceituais interessam quando se propõe o delineamento do âmbito de proteção do direito fundamental à privacidade. Isso porque “(...) somente mediante a delimitação adequada do âmbito de proteção de um direito fundamental é que se pode definir se está, ou não, diante de um conflito de direitos fundamentais.”⁴³ Com esteio na construção de Marcelo Schenk Duque, importa considerar que este pressuposto atua em caráter essencial quando se busca a

⁴⁰ LEAL, Rogério Gesta. Há um direito à privacidade e intimidade absolutos na ordem jurídica e política democráticas contemporâneas, notadamente em face de informações de interesse público indisponível? A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional, Belo Horizonte, ano 12, n. 48, p. 65-96, abr./jun. 2012, p. 70.

⁴¹ Nos termos sustentados por José Afonso da Silva, segundo: “o direito à intimidade é quase sempre considerado um sinônimo do direito à privacidade. Essa é uma terminologia do direito algo-americano (*right of privacy*) para designar aquele, mais empregado no direito dos povos latinos. Nos termos da Constituição, contudo, é plausível a distinção entre um e outro, já que referido dispositivo separa a intimidade de outras manifestações da privacidade: vida privada, honra e imagem das pessoas.” (

⁴² SARLET, Ingo Wolfgang; MITIDIERO, Daniel; MARINONI, Luiz Guilherme. *Curso de direito constitucional*. Editora Saraiva, 2020. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553619344/>. Acesso em: 28 jul. 2020, p. 462.

⁴³ DUQUE, Marcelo Schenk. *Curso de Direitos Fundamentais: teoria e prática*. São Paulo: RT, 2014, p. 227.

concordância prática nas hipóteses em que ocorrem conflitos ou colisões entre direitos⁴⁴.

Nesse sentido, é certo que para a determinação do âmbito de proteção do direito à privacidade cumpre observar o critério material, em detrimento do critério formal, como bem contornado por Sarlet, Marinoni e Mitidiero⁴⁵. Trata-se de elemento que permite abranger “aspectos da vida pessoal que, de acordo com pautas sociais vigentes, costuma ser tido como reservado e indisponível ao legítimo interesse do Estado e de terceiros, especialmente tudo que tiver ficado oculto para assegurar ao indivíduo uma vida com um mínimo de qualidade”.⁴⁶

Consoante delineado por José Joaquim Gomes Canotilho e Vital Moreira, pode-se inferir que o direito à privacidade importa em duas dimensões de proteção: a primeira relativa à impossibilidade de acesso irrestrito às informações próprias da vida privada e familiar; e a segunda condizente com a impossibilidade da divulgação dessas informações por terceiro ou, ainda, pelo Estado⁴⁷.

Em atenção à demarcação dos aspectos elementares do direito fundamental à privacidade, evidencia-se que, enquanto direito integrante do núcleo do princípio da dignidade da pessoa humana (art. 1º, inc. III, da Constituição⁴⁸), sua restrição somente “(...) será admitida em hipóteses excepcionais e desde que cumpridos determinados requisitos impostos pela ordem constitucional.”⁴⁹

⁴⁴ DUQUE, Marcelo Schenk, p. 207.

⁴⁵ SARLET, Ingo Wolfgang; MITIDIERO, Daniel; MARINONI, Luiz Guilherme. Curso de direito constitucional. Editora Saraiva, 2020. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553619344/>. Acesso em: 28 jul. 2020, p. 464.

⁴⁶ SARLET, Ingo Wolfgang; MITIDIERO, Daniel; MARINONI, Luiz Guilherme. *Ibidem*,

⁴⁷ CANOTILHO, José Joaquim Gomes; MOREIRA, Vital. Constituição da República Portuguesa anotada. v. I. 4. ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2007, p. 467- 468.

⁴⁸ Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: (...) III - a dignidade da pessoa humana; (...).

⁴⁹ HACHEM, Daniel Wunder; GUSSOLI, Felipe Klein. A quebra de sigilo bancário post mortem em inquérito policial: entre a proteção dos direitos fundamentais à intimidade e à privacidade e o interesse

Desse modo, frente à questão da estratégia de divulgação pública de informações relativas às representações fiscais para fins penais, implementada por meio da Portaria RFB nº 1.750/2018, antes mesmo de juízo valorativo por autoridade competente – a fim de confirmar a materialidade e autoria, consoante indícios preliminarmente identificados por agente vinculado à administração tributária –, importa analisar a justificativa lançada por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil: aquela de observância ao dever de publicidade e do direito de acesso à informação.

Pretende-se, pois, verificar se informações sensíveis como a imputação criminal, sem decisão definitiva transitada e julgada, podem ser irrestritamente divulgadas por parte da Administração Pública, com supedâneo no argumento de interesse público; ainda que esta estratégia se coadune com a noção de sanção política, cujo objetivo é, tão somente, a coação de contribuintes para o cumprimento de obrigação tributária.

4 OS CONTORNOS DO PRINCÍPIO DA PUBLICIDADE ADMINISTRATIVA NO ORDENAMENTO JURÍDICO

Contemplando o direito à autodeterminação informativa, também conhecida por “liberdade informática”, cuja “função consiste em garantir aos cidadãos direitos de informação, acesso e controle dos dados que lhes concernem”⁵⁰, e o dever de publicidade condicionado aos agentes públicos, ambos intrinsecamente relacionados

público de persecução penal. A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional, Belo Horizonte, ano 15, n. 60, p. 149-177, abr./jun. 2015, p. 153.

⁵⁰ LIMBERGER, Têmis. Cibertransparência: informação pública em rede e a intimidade como um dos limites constitucionais – uma abordagem a partir do tema 483 da Repercussão Geral examinada pelo STF. A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional, Belo Horizonte, ano 16, n. 65, p. 199-217, jul./set. 2016, p. 207.

ao direito de acesso à informação (art. 5º, incs. XIV e XXXIII)⁵¹⁵², a publicidade é princípio de administração pública⁵³ voltado à divulgação de atos praticados em seu âmbito, seja para efeito de eficácia das decisões levadas a efeito por seus agentes, seja para fins de controle amplo por parte da sociedade ou, ainda, para fins de controle institucional interno, assegurando a observância de preceitos que balizam a atividade administrativa, a exemplo da legalidade e moralidade (art. 37, CF/88)⁵⁴.

Este dever voltado aos atos da administração, importa mencionar, foi reconhecido no âmbito da Corte Interamericana de Direitos Humanos (CIDH), quando do julgamento, do caso “*Claude Reyes and Others vs. Chile*”. A discussão posta naquela ocasião teve por objeto a negativa do Chile em prestar informações concernentes a um determinado projeto de desmatamento, requeridas na integralidade por Marcel Claude Reyes, Sebastián Cox Urrejola e Arturo Longton Guerrero, sem qualquer demonstração cabal da existência de expresse impedimento legal para tanto. Em sua análise, a CIDH, com esteio em numerosas resoluções da Assembleia Geral da ONU – que consideram o acesso à informação pública enquanto um requisito essencial para o exercício da democracia, de transparência e

⁵¹ Art. 5 (...) XIV - é assegurado a todos o acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional; (...)XXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado; (...).

⁵² Importa destacar, nessa linha, a contribuição de Ricardo Perlingeiro ao tema: “A codificação do direito à informação tem sido uma tendência global nos últimos anos. Encontram-se atualmente em vigor ao redor do mundo aproximadamente noventa leis sobre acesso à informação com características de código, a maioria delas aprovada após a década de 1990.” (PERLINGEIRO, Ricardo. A codificação do direito à informação na América Latina. A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional, Belo Horizonte, ano 14, n. 56, p. 209-227, abr./jun. 2014, p. 215.)

⁵³ BARCELLOS, Ana Paula. Curso de Direito Constitucional, 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 406. (Minha Biblioteca)

⁵⁴ Art 37 A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...).

responsabilidade da administração pública⁵⁵ – suscitou a “existência de um direito de acesso a informações oficiais — buscar e receber informações — com base no art. 13 da Convenção Interamericana de Direitos Humanos, que dispõe sobre a liberdade de pensamento e de expressão”⁵⁶.

Ou seja, voltado à universalização do acesso às informações gravadas por relevância social⁵⁷, e entendido enquanto instrumento de transparência administrativa⁵⁸ e proteção do interesse público em amplo sentido, o princípio da publicidade indubitavelmente “guarda estreita relação com o princípio democrático”, sendo que no “Estado Democrático de Direito, a regra é a publicidade dos atos estatais; o sigilo é exceção”⁵⁹.

Com efeito, assim como bem pontua Rafael Carvalho Rezende Oliveira, a operacionalização deste princípio, na ocasião de descumprimento do dever pelo Estado, se verifica a partir das garantias transcritas no ordenamento jurídico, quais sejam: direito de petição (art. 5º, inc. XXXIV, alínea “a”, CF/88); direito de obtenção de

⁵⁵ CORTE INTERAMERICANA DE DIREITOS HUMANOS. Merits, reparations and costs nº 12.108, Julgamento do caso de Claude Reyes; et al. v. Chile, San José, 19 set. 2006. Séries C nº 151, para 77, p. 43. Disponível em: <https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_151_ing.pdf> Acesso em 03 ago. 2020.

⁵⁶ PERLINGEIRO, Ricardo. A codificação do direito à informação na América Latina. A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional, Belo Horizonte, ano 14, n. 56, p. 209-227, abr./jun. 2014, p. 212.

⁵⁷ Como bem exposto por Têmis Limberger, a legitimidade das intromissões na esfera privada é observada, exclusivamente, a partir da apreensão da relevância pública do conteúdo a ser divulgado. (LIMBERGER, Têmis. O direito à intimidade na era da informática: a necessidade de proteção dos dados pessoais. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 135.)

⁵⁸ Consoante ensinamentos de Têmis Limberger: “A Constituição, em seu art. 37, *caput*, não foi econômica ao enunciar os princípios que regem a administração pública. Ao contrário, poder-se-ia dizer que foi minudente. Embora a transparência não seja expressa dentre os princípios que regem a administração pública, a partir dos já enunciados, deles pode-se extrair. Desta forma, a transparência demonstra ser uma integração do princípio da publicidade conjugado com o direito à informação (art. 5º, XXXIII) e o princípio democrático.” (LIMBERGER, Têmis.. Transparência Administrativa e Novas Tecnologias: o Dever de Publicidade, o Direito a ser Informado e o Princípio Democrático. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 244, p. 248-263, jan. 2007. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/42471/41191>>. Acesso em: 21 Ago. 2020. doi:<http://dx.doi.org/10.12660/rda.v244.2007.42471>, p. 262)

⁵⁹ OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. Princípios do Direito Administrativo, 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2013. [Minha Biblioteca], p. 102.

certidões no âmbito de repartições públicas (art. 5º, inc. XXXIV, alínea “b”, CF/88); o mandado de segurança individual e coletivo (art. 5º, incs. LXIX e LXX, CF/88); e o habeas data (art. 5º, inc. LXXII, CF/88)⁶⁰. E, mais ainda, quando se põe olhos na Lei de Acesso à informação, considerando as diretrizes gerais traçadas acerca do tema (art. 3º, inc. III, Lei nº 12.527/2011)⁶¹⁶².

Como bem se nota, o princípio da publicidade, se de um lado permite o controle das atividades desenvolvidas pela Administração Pública no âmbito de um Estado Democrático de Direito⁶³, de outro instaura a possibilidade de controle das condutas sociais – quaisquer que sejam as esferas observadas, a exemplo da tributária, penal e cível –. Isto sobretudo quando inserido em contexto de uma sociedade da informação, que ante aos avanços tecnológicos e científicos oferta ferramentas, meios e mecanismos que facilitam diretamente o acesso e a gestão de informações.

A importância desta observação reside, pois, no fato de que a abertura digital indiretamente contribuiu para a adoção da conduta de uso irrestrito de dados dos cidadãos⁶⁴, notadamente, para finalidades que se encontram no campo da

⁶⁰ OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *Ibidem*,

⁶¹ Art. 3º Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes: I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção; (...).

⁶² BARCELLOS, Ana Paula de. *Curso de Direito Constitucional*, 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 406. (Minha Biblioteca) p. 408.

⁶³ Mecanismo de fiscalização recíproca entre poderes, compreendido enquanto controle horizontal de poder; e mecanismo de fiscalização por parte da sociedade, em controle vertical (LIMBERGER, Têmis. *Transparência Administrativa e Novas Tecnologias: o Dever de Publicidade, o Direito a ser informado e o Princípio Democrático*. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 244, p. 248-263, jan. 2007. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/42471/41191>>. Acesso em: 21 Ago. 2020.p. 257.)

⁶⁴ “Contextualizando a problemática, uma das características da sociedade da informação é a tecnologia, que propicia a transmissão do conhecimento para muitos lugares e de uma maneira muito célere. As administrações públicas são detentoras de um grande número de dados.” (LIMBERGER, Têmis.. *Transparência Administrativa e Novas Tecnologias: o Dever de Publicidade, o Direito a ser informado e o Princípio Democrático*. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 244, p. 248-

discricionariedade (conveniência) dos agentes públicos, a partir da justificativa máxima de observância ao interesse público (art. 3º, inc. II, Lei nº 12.527/2011)⁶⁵. O tema solicita acuidade posto que, como bem pontuado por Ana Paula Oliveira Ávila e André Luiz Woloszyn:

Expressões como “interesse público”, “interesse social”, “bem da comunidade” são frequentes na justificativa de restrições a direitos fundamentais e configuram conceitos jurídicos indeterminados, sempre abertos a alguma margem de discricionariedade na sua concretização pelo operador do direito.⁶⁶

Nesse sentido, diante da questão posta em estudo, i.e, quanto à possibilidade de divulgação de informações sensíveis relativas às representações fiscais para fins penais, a partir do argumento do cumprimento direito de acesso à informação e do dever de publicidade de atos administrativos, assim como instituído pela Portaria RFB 1.750/2018, suscita-se o questionamento quando à eventual violação do direito fundamental à privacidade.

4.1 A Publicidade e o Argumento da Transparência: Vetor de Restrição do Direito Fundamental à Privacidade

263, jan. 2007. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/42471/41191>>. Acesso em: 21 Ago. 2020, p. 258)

⁶⁵ Art. 3 (...)II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações; (...).

⁶⁶ ÁVILA, Ana Paula Oliveira; WOLOSZYN, André Luis. A tutela jurídica da privacidade e do sigilo na era digital: doutrina, legislação e jurisprudência. Revista de Investigações Constitucionais, Curitiba, vol. 4, n. 3, p. 167-200, set./dez. 2017, p. 187.

Das fontes normativas concernentes ao direito de acesso à informação, bem se extrai que a transparência administrativa, sistematizada a partir do princípio democrático, é concebida enquanto um fundamento de eficiência, inafastável, em regra, das atividades desenvolvidas no âmbito do corpo estatal. Exemplo disso, conforme bem discorrido por Rafael Carvalho Rezende Oliveira, é a existência de previsão de um campo de impossibilidade no que tange à hipótese de restrição da outorga de informações, a saber:

(...) necessária à tutela judicial ou administrativa de direitos fundamentais, bem como às informações ou documentos que versem sobre condutas que impliquem violação dos direitos humanos praticada por agentes públicos ou a mando de autoridades públicas não poderão ser objeto de restrição de acesso (...).⁶⁷

Em que pese esta percepção, é de se observar que não estão afastadas eventuais restrições ao campo de incidência do dever de transparência ou do princípio da publicidade. Nesse sentido, percebe-se que a tutela do direito à privacidade – gênero que engloba as espécies: vida privada, intimidade, honra e imagem – não se configura enquanto um obstáculo ao interesse público, mas, sim, enquanto um instrumento de relativização do alcance do direito de acesso à informação e do dever de publicidade administrativa. Trata-se de verdadeira defesa aos eventuais excessos que atuam em violação ao princípio da dignidade da pessoa humana⁶⁸, tão intimamente relacionado com os direitos fundamentais.

⁶⁷ OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. Princípios do Direito Administrativo, 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2013. [Minha Biblioteca], p. 102.

⁶⁸ NASCIMENTO, Valéria Ribas do; RODRIGUES, Márcio Schorn. A sociedade informacional em xeque: princípio da publicidade versus direito à intimidade e a lei 12.527/11. Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v. 14, n. 14, p. 181-195, julho/dezembro de 2013, p. 189 - 190.

Do ordenamento jurídico, em especial a Lei de Acesso à Informação (LAI) bem se verifica a transposição de hipóteses que excepcionam a abrangência da publicidade administrativa, relativas às informações gravadas pelo sigilo, que poderá apresentar caráter temporário. Dentre elas, destacam-se (a) as informações sigilosas em caráter temporário que se encontram intimamente relacionadas ao Estado, gravadas de imprescindibilidade à segurança do corpo institucional e social, conforme bem delimitado pela LAI (art. 24, caput, §§s 1 e 4; e art. 35, §3º); (b) as informações concernentes à vida privada, intimidade, honra e imagem, cujo acesso é restrito; e (c) demais informações abrangidas pelo sigilo legal, a exemplo do segredo de justiça e segredo industrial, assim como dispõe a LAI (art. 22)⁶⁹.

Não obstante a isso, importa também mencionar que informações concernentes à vida privada ou à intimidade poderão ser objeto de acesso e divulgação quando houver autorização expressa em lei, ou consentimento expresso do titular – que poderá ser dispensado, nos termos da LAI (art. 31, §3º, incs. I a V), na hipótese da proteção do interesse público e geral preponderante⁷⁰. E é neste último aspecto que a problemática se funda.

Quando se analisa a legislação indicada como fundamento para a implementação dos procedimentos relativos às representações fiscais para fins penais no âmbito da Portaria RFB nº 1.750/2018, especialmente no que concerne à divulgação de informações dos envolvidos, como bem demonstrado no tópico 2 do

⁶⁹ OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *Princípios do Direito Administrativo*, 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2013. [Minha Biblioteca], p. 105.

⁷⁰ Interesse público, conforme construção de Rafael Carvalho Rezende Oliveira, é usualmente disposto pela doutrina em duas espécies: (a) de caráter primário, relacionado com a satisfação de necessidades coletivas, a exemplo dos direitos fundamentais; e (b) de caráter secundário, condizente com o interesse do próprio Estado, usualmente relacionado ao interesse do erário, especialmente para garantia do plano primário. (OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *Princípios do Direito Administrativo*, 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2013. [Minha Biblioteca], p. 130.)

presente estudo, extrai-se que a Secretaria da Receita Federal do Brasil busca, com supedâneo no interesse público contido no conteúdo do princípio da publicidade administrativa e na transparência, expor dados sensíveis de contribuintes e/ou sujeitos envolvidos em fatos preliminarmente colhidos, como meio de impulsionar o cumprimento de obrigação tributária ou, ainda, como instrumento educativo de condutas.

Ocorre que, conforme bem analisado, esta providência funda-se em conjecturas, fatos que foram colhidos de forma preliminar, por autoridade cuja competência se restringe à análise de questões exclusivamente tributárias. Sendo que, em outras palavras, traz a punição de contribuintes, sujeitos de direitos que operam no âmbito econômico e que necessitam de higidez para manter o curso de suas atividades, algo exigido, inclusive, para fins de *compliance*, antes mesmo da confirmação da materialidade e autoria ínsitas ao tipo penal imputado (indícios suficientes).

Esta racionalidade permite concluir que a publicidade e transparência levadas a efeito pela Administração Pública sobre informações cujos fatos não foram verificados em cauteloso juízo de valor por autoridade competente, com a garantia do devido processo legal e dos princípios de ampla defesa e contraditório, acaba por fundar temerário instrumento sancionador e de indiscriminada exposição.

Sobre esta questão, Patrícia Maino bem fundamentou a necessidade de reflexão que:

(...) a publicidade para atingir seu grande ideal de transparência, deve abranger o todo, sendo impessoal, (...) e mais do que isso, deve abster-se de

conferir notoriedade a fatos questionáveis, duvidosos (...), para não (...) tornar-se mero meio de transmissão de informações (...).⁷¹

Diante de hipótese de violação de direito fundamental, operada por meio da restrição do direito à privacidade, cujo vetor é o argumento de transparência da administração em conexão com o princípio da publicidade e o direito de acesso à informação, faz-se necessário a sua confirmação mediante a aplicação do princípio da proporcionalidade, e sua técnica da ponderação – adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, a fim de demonstrar a possibilidade de concordância prática entre direitos.

5 A CONCORDÂNCIA PRÁTICA ENTRE PRIVACIDADE E PUBLICIDADE ATRAVÉS DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE

A mudança paradigmática proporcionada pelo desenvolvimento tecnológico no campo das relações sociais e nas engrenagens do sistema jurídico, é realidade empírica indiscutível. Visando a otimização da prestação e da disponibilização de serviços públicos, além da obtenção e manutenção de recursos, a Administração Pública toma parte de ferramentas tecnológicas, pautadas em mecanismos e meios digitais avançados, voltadas à melhor e mais precisa obtenção e gestão de dados – seja de seu próprio corpo institucional, seja de seus administrados.

⁷¹ MAINO, Patrícia . Faces da visibilidade: a tensão entre a publicidade e a privacidade. <http://www.repositorio.jesuita.org.br/handle/UNISINOS/3990>. Data da Defesa: 2010-08-17 Orientador: Limberger, Têmis, p. 40.

É cediço, por um lado, que o “uso das novas tecnologias vai propiciar uma maneira diferente de publicizar os atos da administração, tornando-os mais acessíveis à população”⁷²; porquanto, de outro, irá ampliar o campo de tensão entre as esferas públicas e privadas, especialmente no que concerne à obtenção e ao uso indevido de informações, a exemplo da publicidade cuja finalidade se apresenta enquanto meio sancionador. Esta questão se potencializa quando inserida no contexto do Direito Tributário.

Exemplo disso é o uso e a divulgação de informações contidas em processo de representação fiscal para fins penais – onde os indícios de autoria e materialidade não foram objeto de juízo aprofundado e, portanto, não estão confirmados –, com o desígnio de obter uma conduta dos destinatários finais, especialmente o cumprimento de obrigação tributária, a partir da justificativa da existência de fontes correlatas à transparência administrativa.

Isto posto, verificando o conflito entre o direito fundamental à privacidade e o direito de acesso à informação, valores com igual relevância ao contexto, faz-se necessária a aplicação da ponderação⁷³, como meio de possibilitar uma concordância prática e harmonizadora. Nesse sentido, não se deixe de observar a construção de Cláudio Carneiro e Marcos Lemos:

⁷² LIMBERGER, Têmis.. Transparência Administrativa e Novas Tecnologias: o Dever de Publicidade, o Direito a ser Informado e o Princípio Democrático. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 244, p. 248-263, jan. 2007. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/42471/41191>>. Acesso em: 21 Ago. 2020, p. 251

⁷³ Como bem delineado por Mar Antônio de la Cámara: “(...) la ponderación como un mandato operacional dado por la misma ley que consiste en valorar y decidir en un caso concreto qué derecho y de qué manera debe primar, mientras que la aplicación del principio de proporcionalidad puede comprenderse como una herramienta de ayuda para llevar a cabo tal ponderación. Por ello, en muchas de las resoluciones que vamos a pasar a comentar se alude a la ponderación, sin necesidad de recurrir al principio de proporcionalidad, mientras en otros casos, tal vez más conflictivos se ha aplicado la técnica de la proporcionalidad. (CÂMARA, Mar Antonio de la. Transparencia y derecho de acceso a la información versus protección de datos. Revista Internacional de Transparencia e Integridad, nº 4, may-ago 2017, p. 13)

Ponderar “valores” e bens é tido como atividade pertinente a todo processo de tomada de decisão, que envolve necessariamente uma calibragem de fatores que se indispõem entre si, exigindo que seja atribuído peso a importância de cada qual para se encontrar a solução de um dado problema.⁷⁴

Pois bem. Com olhos nos ensinamentos de Robert Alexy acerca da análise da estrutura da norma de direito fundamental, tem-se uma clara distinção qualitativa entre as espécies normativas (a) regras e (b) princípios, que contribui para o estudo do campo das restrições e colisões daqueles direitos. Se as regras denotam uma aplicação “tudo-ou-nada”, de natureza absoluta; os princípios, por sua vez, se apresentam enquanto mandamentos de otimização, i.e, cuja aplicação e satisfação pode ocorrer tanto em maior, quanto em menor grau, em decorrência das implicações fáticas e jurídicas⁷⁵. Nesse aspecto, estes apresentam sob a identidade de incidência *prima facie*, na exata medida em que podem ser superados em razão do confronto com outros princípios – daí falar em dimensão de peso e na manutenção daquele que se apresente com maior peso⁷⁶.

Em atenção aos princípios, insta observar as considerações de Virgílio Afonso da Silva, segundo o qual: “ao garantir direitos *prima facie*, que poderão ser restringidos em determinadas circunstâncias, os princípios, como mandamentos de otimização,

⁷⁴ CARNEIRO, Cláudio; LEMOS, Marcos A. F. O movimento pós-positivista e a “visão” neoconstitucionalista da ponderação: a valoração de princípios em Robert Alexy. Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v.12, n.12, p.105-124, julho/dezembro de 2012, p. 108.

⁷⁵ ALEXY, Robert. Teoria dos Direitos Fundamentais. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 91.

⁷⁶ PEDRON, Flávio Quinaud. O dogma da supremacia do interesse público e seu abrandamento pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal através da técnica da ponderação de princípios. **A&C R. de Dir. Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 8, n. 33, p. 193-217, jul./set. 2008, p. 204.

relevam uma de suas características principais, que é a capacidade de serem sopesados.”⁷⁷

Assim como bem observado por Flávio Quinaud Pedron, quando estivermos diante “de uma norma que exige um cumprimento na maior medida do possível, estará diante de um princípio; em contrapartida, se tal norma exigir apenas o cumprimento em uma determinada medida, ter-se-á uma regra”⁷⁸.

Face a essas considerações, percebe-se que “os princípios que prescrevem a proteção tanto do interesse público de um lado quanto do interesse privado de outro deverão ser ponderados por meio do “princípio” da proporcionalidade”⁷⁹. Esta razão se aplica ao objeto da presente pesquisa, na medida em que de um lado se tem um princípio ínsito à dignidade da pessoa humana, voltado à proteção da privacidade em sentido amplo e, de outro, um princípio vinculado ao interesse público, a publicidade, voltado à eficiência e transparência dos atos administrativos; ambos em rota de colisão.

Ora, frente ao princípio da publicidade, no caso da Portaria RFB nº 1.750/2018, que restringe “as possibilidades jurídicas”⁸⁰ do direito fundamental à privacidade, a harmonização no caso concreto depende, como anteriormente exposto, da aplicação da ponderação⁸¹ – consubstanciada nos critérios de adequação, necessidade

⁷⁷ SILVA, Virgílio Afonso. **Direitos fundamentais**: conteúdo essencial, restrições e eficácia. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.p. 165.

⁷⁸ PEDRON, Flávio Quinaud. *Idem*, p. 206.

⁷⁹ PEDRON, Flávio Quinaud. *Ibidem*,

⁸⁰ ALEXY, Robert. *Teoria dos Direitos Fundamentais*. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 97.

⁸¹ “Os direitos fundamentais, que se expressam por princípios, vinculam-se à máxima da proporcionalidade. Há uma relação íntima e necessária entre direitos fundamentais e proporcionalidade.” (TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: valores e princípios constitucionais tributários*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014, p. 231.)

(verificação do mandamento menos gravoso) e proporcionalidade em sentido estrito (mandamento de sopesamento propriamente dito)⁸²⁸³.

Em primeiro plano, “quando uma medida estatal implica intervenção no âmbito de proteção de um direito fundamental, necessariamente essa medida deve ter como objeto um fim constitucionalmente legítimo que é a realização de outro direito fundamental”⁸⁴ – este é, pois, o campo de verificação da adequação. Sabendo disso, bem se verifica que a medida veiculada pela Portaria RFB nº 1.750/2018 não se demonstra adequada, ao passo que (a) prevê a divulgação à sociedade de informações relativas aos indícios de autoria e materialidade colhidos de forma preliminar e que não se confirmaram, até o momento, através do devido processo legal; e (b) é levada a efeito por autoridade lotada na função administrativa-tributária, não possuindo competência para aplicar sanções penais e, até mesmo políticas.

Em segundo plano, em viés comparativo, está a necessidade. Ou seja, para um ato, ou providência do Estado, ser considerado necessário, deverá ser observado ao lado de outros atos ou medidas que “poderiam ter sido utilizadas para a mesma finalidade”.⁸⁵ É certo afirmar, então, que veiculação em domínio público de informações sensíveis, não amparadas pela segurança jurídica, é diligência absolutamente desnecessária, posto que a adoção de procedimentos internos, para a

⁸² “(...) sub-elementos independentes - a análise da *adequação*, da *necessidade* e da *proporcionalidade em sentido estrito* - que são aplicados em uma ordem pré-definida, e que conferem à regra da proporcionalidade a individualidade que a diferencia, *claramente*, da mera exigência de razoabilidade.” (SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 91, n. 798, p. 23-50. abr. 2002, p. 30).

⁸³ ALEXY, Robert. *Idem*, p. 117.

⁸⁴ SILVA, Virgílio Afonso. **Direitos fundamentais**: conteúdo essencial, restrições e eficácia. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.p. 169-170.

⁸⁵ SILVA, Virgílio Afonso. *Idem*, p. 171.

devida responsabilização dos contribuintes – a exemplo da emissão de certidão positiva para débitos tributários pendentes, ou o ajuizamento de ação penal própria – serviria satisfatoriamente para o fim que se busca: o cumprimento de obrigação tributária.

Isso posto, não parece correto fazer uso de estratégia pautada na exposição e no constrangimento, seja no caso de confirmação, ou não, da materialidade e autoria. O próprio ordenamento jurídico já possui instrumentos dos quais terceiros envolvidos podem fazer uso, a teor das certidões de regularidade fiscal e de medidas judiciais em curso, além da possibilidade de exigir termo de *compliance* no âmbito de contratações. Como bem pontua Virgílio Afonso da Silva “(...) é possível sustentar que uma medida estatal restrinja direito fundamental seja constitucionalmente justificável se, além de adequada (...), não houver medida alternativa que seja tão eficiente quanto e que restrinja menos o direito atingido”.⁸⁶

Por fim, em terceiro plano, encontramos a proporcionalidade em sentido estrito, cuja finalidade é o sopesamento dos direitos envolvidos. Nesse aspecto, como bem observado por José Roberto Pimenta Oliveira, frente à determinada intervenção administrativa deve ser realizado um juízo de valor frente aos elementos (valores, bens, interesses ou direitos) que lhe são implicantes na esfera jurídica⁸⁷. E outras palavras, é necessário observar e ponderar quanto ao custo-benefício dos danos e os resultados levados a efeito pela medida implementada⁸⁸.

Novamente, a situação analisada importa muito mais em desvantagens – aos envolvidos e ao sistema jurídico –, do que vantagens – exclusiva da Administração

⁸⁶ SILVA, Virgílio Afonso. Idem, p. 174.

⁸⁷ OLIVEIRA, José Roberto Pimenta. Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade como normas conformadoras e limitadoras da atuação da Administração Pública. In: DALLARI, Adilson Abreu; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Tratado de direito administrativo. vol. 1, p. 213-255, São Paulo: Saraiva, 2013, p. 245.

⁸⁸ OLIVEIRA, José Roberto Pimenta. Idem, p. 246-247.

Pública. Como bem se construiu ao longo deste ensaio, a elaboração de lista de supostos envolvidos em crimes para acesso público e irrestrito, além de ferir frontalmente o direito fundamental à privacidade, não aporta qualquer meio de vantagem à sociedade. Isso porque se a finalidade da norma é impulsionar e garantir o cumprimento de obrigação tributária, ou propiciar o ajustamento de conduta dos supostos envolvidos em infrações legais, o ordenamento jurídico já confere caminhos e clareiras para tanto.

De mais a mais, cumpre mencionar que, de igual modo, a exposição e o constrangimento público de sujeitos de direito sem a observância do princípio da presunção de inocência instaura providência temerária no âmbito de um Estado Democrático de Direito, inclusive por restringir e violar direitos fundamentais correlacionados à dignidade da pessoa humana.

Ante ao exposto, bem se verificou através da aplicação da ponderação⁸⁹, técnica própria da proporcionalidade, que a estratégia estatuída pela Portaria RFB nº 1/750/2018 não se apresenta como medida adequada, necessária ou proporcional. A concluir que, ao não se sustentar o argumento da publicidade e transparência em detrimento da vida privada e intimidade, os contribuintes pela norma prejudicados devem buscar tutela jurisdicional para o fim de ver reconhecida a inconstitucionalidade da proposta.

⁸⁹ Assim como bem delineado por Carlos Bernal Pulido, a ponderação: “(...) se ofrece como una estructura jurídica que dota a la ponderación de un concepto preciso, libre de toda contradicción. En esta estructura, la escala triádica es la medida común para determinar el peso de los principios relevantes. De igual modo, la fórmula del peso explicita cuáles son las variables relevantes en la ponderación. Como consecuencia, posibilita fundamentar correctamente en el derecho el resultado de la ponderación.” (PULIDO, Carlos Bernal. La racionalidad de la ponderación. Revista Española de Derecho Constitucional, Madrid, año 26, n. 77, p. 51-75, mayo/ago. 2007, p. 73)

6 CONCLUSÃO

Com influência do ambiente da sociedade da informação, em que novas técnicas e mecanismos digitais se propõem a otimizar a obtenção, a gestão e o uso de informações, o Estado se beneficia de ferramentas para incrementar e potencializar o seu âmbito de atuação, seja em relação à prestação ou disposição de serviços públicos, seja no que tange ao controle interno ou da sociedade como um todo.

A partir desse cenário, o presente estudo pautou-se na análise da Portaria RFB nº 1.750/2018, especialmente no âmbito da estratégia contida no art. 16, que prevê a divulgação de informações relativas às representações fiscais para fins penais (RFFP), comunicadas ao Ministério Público Federal, com vistas a identificar a sua proporcionalidade frente ao sistema constitucional. Evidenciou-se, pois, que diante da colisão de princípios, relativamente ao direito fundamental à privacidade e ao direito de acesso à informação – o primeiro correlacionado ao princípio da dignidade da pessoa humana, e o segundo com o princípio da publicidade administrativa –, a medida não atende aos mandamentos de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

Ao impulsionar a discussão quanto aos instrumentos levados a efeito com finalidade precípua sancionadora, sobretudo política, concluiu-se, pois, que a estratégia pretendida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil denota verdadeira providência inconstitucional, posto que restringe e viola o direito fundamental à privacidade.

Nesse sentido, é certo que os contribuintes afetados pela divulgação de informações contidas nas RFFP, sem o devido respeito ao princípio da presunção de inocência e das implicações da proteção à vida privada e intimidade, poderão e deverão buscar tutela jurisdicional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGUIAR, Rodrigo Goulart. A nova face dos direitos à intimidade e à vida privada na ordem jurídica nacional: os primeiros passos rumo à tutela de dados e à autodeterminação informativa. **A&C – R. de Dir. Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 15, n. 59, p. 199-223, jan./mar. 2015. Disponível em: <<http://www.revistaaec.com/index.php/revistaaec/article/view/70/352>>. Acesso em 10 jun. 2020.

AGRA, Walter de Moura. **Curso de Direito Constitucional**, 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2014. Sem paginação. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-309-5451-2/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 85 – 143.

ÁVILA, Ana Paula Oliveira; WOLOSZYN, André Luis. A tutela jurídica da privacidade e do sigilo na era digital: doutrina, legislação e jurisprudência. **Revista de Investigações Constitucionais**, Curitiba, vol. 4, n. 3, p. 167-200, set./dez. 2017.

BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de Direito Constitucional**, 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 492. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553617562/>. Acesso em: 28 jul 2020.

BERNARDES, Marcia Nina. Sistema Interamericano de Direitos Humanos como esfera pública transnacional: aspectos jurídicos e políticos da implementação de decisões internacionais. **SUR, São Paulo, ano**, v. 8, p. 135-156, 2011.

CÂMARA, Mar Antonio de la. Transparencia y derecho de acceso a la información versus protección de datos. **Revista Internacional de Transparencia e Integridad**, nº 4, may-ago 2017, p. 13

CANOTILHO, José Joaquim Gomes; MOREIRA, Vital. **Constituição da República Portuguesa anotada**. v. I. 4. ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2007, p. 467- 468.

CARNEIRO, Cláudio; LEMOS, Marcos A. F. o movimento pós-positivista e a “visão” neoconstitucionalista da ponderação: a valoração de princípios em Robert Alexy. **Revista de Direitos Fundamentais e Democracia**, Curitiba, v.12, n.12, p.105-124, julho/dezembro de 2012. Disponível em: <<https://revistaeletronicardfd.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/view/306/276>>. Acesso em 14 jun. 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 109

CORTE INTERAMERICANA DE DIREITOS HUMANOS. Merits, reparations and costs nº 12.108, **Julgamento do caso de Claude Reyes; et al. v. Chile**, San José, 19 set. 2006. Séries C nº 151, para 77, p. 43. Disponível em: <https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_151_ing.pdf> Acesso em 03 ago. 2020.

DÍAS, Ivonne; LIANI, Milena; PERLINGEIRO, Ricardo. Princípios sobre o direito de acesso à informação oficial na América Latina. **Revista de Investigações Constitucionais**, Curitiba, vol. 3, n. 2, p. 143-197, maio/ago. 2016. Disponível em: <<https://revistas.ufpr.br/rinc/article/view/46451/28765>>, acesso em 11 jun. 2020.

DUQUE, Marcelo Schenk. **Curso de Direitos Fundamentais: teoria e prática**. São Paulo: RT, 2014.

HACHEM, Daniel Wunder; GUSSOLI, Felipe Klein. A quebra de sigilo bancário post mortem em inquérito policial: entre a proteção dos direitos fundamentais à intimidade e à privacidade e o interesse público de persecução penal. **A&C – R. de Dir. Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 15, n. 60, p. 149-177, abr./jun. 2015.

LANA, Henrique Avelino; CRUZ, Lucas Vinícios. A permanente ânsia arrecadatória do estado via sanções políticas como forma coercitiva e indireta de compelir o contribuinte a adimplir o crédito tributário. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, Brasília, V. 13, nº 2, p. 325 – 363, Jul-Dez/2018. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/10118/6096>>. Acesso em 20 jun. 2020.

LEAL, Rogério Gesta. Há um direito à privacidade e intimidade absolutos na ordem jurídica e política democráticas contemporâneas, notadamente em face de informações de interesse público indisponível? **A&C – R. de Dir. Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 12, n. 48, p. 65-96, abr./jun. 2012. Disponível em: <<http://www.revistaaec.com/index.php/revistaaec/article/view/180/230>>. Acesso em 12 jun. 2020.

LIMBERGER, Têmis. Cibertransparência: informação pública em rede e a intimidade como um dos limites constitucionais – uma abordagem a partir do tema 483 da Repercussão Geral examinada pelo STF. **A&C – R. de Dir. Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 16, n. 65, p. 199-217, jul./set. 2016.

_____. Transparência administrativa e novas tecnologias: o dever de publicidade, o direito a ser informado e o princípio democrático. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 244, p. 248-263, jan. 2007. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/42471/41191>>. Acesso em: 21 Ago. 2020.

_____. **O direito à intimidade na era da informática: a necessidade de proteção dos dados pessoais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007.

MAINO, Patricia. **Faces da visibilidade: a tensão entre a publicidade e a privacidade**. <http://www.repositorio.jesuita.org.br/handle/UNISINOS/3990>. Data da Defesa: 2010-08-17 Orientador: Limberger, Têmis.

MENDES, Gilmar Ferreira. Limitações dos direitos fundamentais. In: _____. **Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade: estudos de Direito Constitucional**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 33-64.

NASCIMENTO, Valéria Ribas do; RODRIGUES, Márcio Schorn. A sociedade informacional em xeque: princípio da publicidade versus direito à intimidade e a lei 12.527/11. **Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba**, v. 14, n. 14, p. 181-195, julho/dezembro de 2013. Disponível em: <<https://revistaeletronicardfd.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/view/380/337>>. Acesso em 20 jun. 2020.

OLIVEIRA, José Roberto Pimenta. Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade como normas conformadoras e limitadoras da atuação da Administração Pública. In: DALLARI, Adilson Abreu; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Tratado de direito administrativo**. vol. 1, p. 213-255, São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Princípios do Direito Administrativo**, 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

PEDRON, Flávio Quinaud. O dogma da supremacia do interesse público e seu abrandamento pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal através da técnica da ponderação de princípios. **A&C R. de Dir. Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 8, n. 33, p. 193-217, jul./set. 2008.

PERLINGEIRO, Ricardo. A codificação do direito à informação na América Latina. **A&C R. de Dir. Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 14, n. 56, p. 209-227, abr./jun. 2014.

PULIDO, Carlos Bernal. La racionalidad de la ponderación. **Revista Española de Derecho Constitucional**, Madrid, año 26, n. 77, p. 51-75, mayo/ago. 2007.

SARLET, Ingo Wolfgang; MITIDIERO, Daniel; MARINONI, Luiz Guilherme. **Curso de direito constitucional**. Editora Saraiva, 2020. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553619344/>. Acesso em: 28 jul. 2020.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 91, n. 798, abr. 2002.

_____. **Direitos fundamentais**: conteúdo essencial, restrições e eficácia. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**: valores e princípios constitucionais tributários. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

**OS CUSTOS DE TRANSAÇÃO NO CONTROLE DE
CONCENTRAÇÃO REALIZADO PELO CONSELHO
ADMINISTRATIVO DE DEFESA ECONÔMICA**

*TRANSACTION COSTS IN MERGER CONTROL CONDUCTED BY
THE BRAZILIAN ADMINISTRATIVE COUNCIL OF ECONOMIC
DEFENSE*

João Pedro Simões Pipa ANDRE¹

Luana Rocha HYCZY²

Guilherme Helfenberger Galino CASSI³

RESUMO

O presente artigo aborda a importância do Direito Concorrencial e suas obrigações, se aprofundando na evolução legislativa sobre a matéria, e ainda, analisa a estruturação e as atribuições do CADE. O artigo, ademais, foca em dois aspectos: os atos de concentração e os custos de transação inerentes a esse processo. Explica como são realizados tais atos e a noção econômica de custos de transação. Para

¹ Acadêmico de Direito e Law Experience da FAE - Centro Universitário, email: joasimoesandre@gmail.com.

² Acadêmica de Direito e Law Experience da FAE - Centro Universitário, email: luanarhyczy.

³ Doutor e Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Especialista em Direito Civil e Empresarial pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Advogado e professor universitário. E-mail: guilherme@cassi.adv.br@hotmail.com.

mais, o estudo retrata uma pesquisa e uma análise sobre a evolução legislativa do Direito Antitruste brasileiro ser ou não eficiente.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Concorrencial. Controle de concentração. Custos de transação.

SUMMARY

The present article addresses the importance of Competition Law and its obligations, delving into the legislative evolution on the subject, and also analyzes the structure and attributions of CADE. The article, furthermore, focuses on two aspects: the concentration acts and the transaction costs inherent to this process. It explains how such acts are performed and the economic notion of transaction costs. Furthermore, the study portrays a research and an analysis on the legislative evolution of the Brazilian Antitrust Law being efficient or not.

KEYWORDS: Competition Law. Merger control. Transaction costs.

INTRODUÇÃO

O objeto do presente estudo é uma reflexão sobre o Direito Concorrencial e os Atos de Concentração nas Super Aquisições, as quais são negociações que envolvem a disposição societária das grandes empresas, sendo essas responsáveis por uma grande parcela do mercado e, portanto, merecem o olhar do Direito Concorrencial.

Em primeiro lugar, far-se-á necessária uma contextualização sobre o tema, desde o surgimento do direito concorrencial, o motivo da ocorrência desse fenômeno, a importância que esse ramo do direito possui perante a sociedade e a evolução da respectiva legislação até os dias de hoje.

Atualmente, o direito das Super Aquisições é regulado pela Lei Antitruste nº 12.529/2011, a qual dispõe sobre o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência –

SBDC. A referida lei tem como objetivo o combate à formação de monopólios e fatores que possam prejudicar a livre concorrência, estabelecendo como o fundamental regulador desse ramo do Direito, o CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica), o qual será o principal objeto de estudo desta pesquisa.

O CADE consiste em uma Autarquia Federal, vinculada ao Ministério da Justiça, responsável pela defesa da livre concorrência em todo o território nacional, o qual possui ampla liberdade para atuar diretamente na economia, fiscalizando as transações e operações do Direito privado que acontecem no país. Dentre as três funções do CADE, as quais serão abrangidas, o grande enfoque será a função preventiva, a qual diz respeito à análise das operações empresariais que possam vir a prejudicar a prática da livre concorrência.

Para isso, será abordada a concepção dos chamados Atos de Concentração, a partir dos quais serão analisados os custos de transação e de oportunidade envolvidos, visto que, o processo de análise dos atos, por alteração da Lei nº 12.529/2011, passou a acontecer anteriormente à concentração das empresas, podendo restringir de certa maneira, durante esse processo, as atividades empresariais.

A análise exclusivamente prévia dos atos de concentração, em um primeiro momento, pode parecer "prejudicar" as empresas envolvidas, uma vez que gera custos de transação. Porém, na realidade, o objetivo da alteração da lei foi justamente trazer maior eficiência de tempo e dinheiro para todas as partes envolvidas, de forma a compensar eventuais custos de transação. Isso se dá justamente pelo fato de que uma análise a priori do CADE evita uma possível reversão da operação empresarial, a qual traria prejuízos econômicos ainda maiores.

Por fim, será demonstrada a conclusão da análise a respeito da atuação do CADE e do Poder Legislativo no Direito Concorrencial, se é invasiva por ultrapassar os princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência ou, se em realidade, vai de encontro com a função estatal de preservar o mercado e a atividade concorrencial.

O método de estudo do presente trabalho é uma pesquisa exploratória, a qual consiste em compreender o tema e suas particularidades, elencando hipóteses e buscando, através de pesquisa bibliográfica e de uma análise e percepção qualitativa, a validação ou não do resultado esperado.

1 CONTEXTUALIZAÇÃO SOBRE CONCORRÊNCIA, EVOLUÇÃO LEGISLATIVA E O CADE

A partir do desenvolvimento do mercado econômico, da propulsão do Estado Liberal, do crescimento das empresas e conseqüente concentração dessas, percebeu-se a necessidade de elaboração de normas e regras que viessem a regular o "novo jogo" que estava surgindo.

Visando controlar os monopólios de mercado e proteger a livre concorrência, surgiu, a partir de então, o Direito Concorrencial, ou também chamado, Direito Antitruste.

Sobre a natural necessidade de surgimento desse ramo do Direito, a pesquisadora, Paula Forgioni diz que, "(...) a regulamentação da concorrência e, portanto, do comportamento dos agentes econômicos no mercado passa a ser vista não apenas como essencial para a manutenção do sistema, mas também como instrumento de implementação de uma política pública (correção dos efeitos tópicos danosos, visando não apenas à manutenção, mas também à condução do sistema)".⁴

⁴ FORGIONI, Paula. Os fundamentos do antitruste. 2.a edição revista e atualizada, 2015. pág 30.

Sendo assim, o Direito Antitruste é a vertente do Direito que explora o comportamento concorrencial das pessoas e das empresas, perante a ótica econômica e legal. Diante desse fenômeno e da constatação da existência de poder econômico que gera acúmulo de riquezas na mão de poucos, as primeiras políticas de defesa da concorrência no mundo e no Brasil começaram a tomar espaço, na tentativa de neutralizar os seus efeitos, como o risco de monopólios, colisões, falhas e combinações restritivas de mercado, trustes, entre outros.

Tem-se como um marco na tentativa de coibir problemas relacionados à concorrência o Sherman Act, a primeira lei antitruste americana, editada em 1890, a qual influenciou diversos outros estados. Sobre isso, Moniz Bandeira dispõe:

Neste panorama, a concorrência passou a ser vista como primordial para o sistema econômico e exigiu uma atuação do Estado para eliminar as distorções que poderiam ser causadas ao sistema. Desse modo, o Sherman Act tornou-se o núcleo de toda a atividade antitruste nos EUA e serviu como base para a legislação de outros países, como a do próprio Brasil.⁵

No cenário brasileiro, o tema é compreendido pela Constituição Federal de 1988 e está diretamente ligado à garantia da ordem econômica, a qual se refere a um conjunto de princípios e regras essenciais ordenadoras da economia⁶. Para mais, o Brasil, na qualidade de um estado democrático de direito, estabeleceu como premissas constitucionais a valorização do trabalho e a liberdade econômica, na intenção de possibilitar a todos uma existência digna, de forma a cumprir com os ditames da justiça social, a qual também está disposta em seu texto, vide artigo 170, caput da Constituição Federal.

⁵ BANDEIRA, Moniz. Cartéis e desnacionalização. 3. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1979. pág. 3.

⁶ GRAU, Eros Roberto. A ordem econômica na Constituição de 1988. 3.ed. São Paulo: Malheiros. 1997. pág 62.

A fim de que a ordem econômica alcance efetivamente seu fim, seus princípios norteadores são utilizados como instrumento, sendo dois deles: o princípio da livre iniciativa e o da livre concorrência.

A livre iniciativa, por sua vez, ampara o direito dos agentes econômicos de escolher e conduzir suas respectivas atividades econômicas de forma livre, sem a necessidade de autorização ou aprovação do Estado, caso não haja previsão legal contrária, por óbvio. Petter, a respeito do princípio supracitado, expõe que:

(...) consiste no poder reconhecido aos particulares de desenvolverem uma atividade econômica. É mesmo uma fonte axiológica de liberdade perante o Estado e até perante os demais indivíduos, um atributo essencial da pessoa humana em termos de realização de sua capacidade, suas realizações e seu destino.⁷

O direito de se lançar ao mercado de produção de bens e serviços por sua conta e risco está intimamente ligado a outro princípio constitucional, o da livre concorrência, como coloca Calixto Salomão:

(...) a livre iniciativa é como um princípio de decorrência lógica da proteção ao princípio da livre concorrência, eis que todos devem ter o direito de se inserir no mercado contestando os que já se encontram nele, buscando a melhor qualidade dos produtos e fixando preços mais competitivos.⁸

Nesse sentido, a Lei Maior compreende como "concorrência" a situação em que, em um mercado capitalista, diferentes produtores e vendedores de determinado

⁷ PETTER, Lafayete Josué. Princípios constitucionais da ordem econômica. São Paulo. RT. 2005. pág. 90.

⁸ SALOMÃO FILHO, Calixto. Direito Concorrencial: as estruturas. Malheiros. São Paulo. 2000. pág.9.

bem ou serviço atuem, competindo entre si, perante consumidores e compradores⁹. E, como "livre", o mercado sob o aspecto da situação ideal para a distribuição mais eficaz dos bens entre as empresas e os consumidores. Consequente, a economista Lásara Fabrícia Rodrigues dispõe:

Em economias de mercado, a regulação dessa interação é fornecida pela concorrência entre empresas e pelo sistema de preços. Quanto maior for a oferta de produtos, menores serão seus preços e quanto mais escassos esse produtos forem maiores serão seus preços. Pelo lado da demanda, quanto mais os produtos são procurados (demanda), mais eles serão valorizados e quanto menos forem procurados menores serão seus preços. Esse tipo de economia é caracterizada pela livre concorrência entre produtores e consumidores, o que estabelece os preços pelos quais os produtos serão vendidos.¹⁰

Na teoria, os países capitalistas deveriam buscar a chamada concorrência perfeita¹¹, porém, no mundo dos fatos, ela é impossível de ser alcançada, isso porque a concorrência perfeita é aquela que, em um determinado mercado, nenhum dos agentes pode, utilizando-se do seu poder, manipular preços ou impedir a entrada de outros competidores.

Por consequência, quando agentes desse mercado possuem mais poderes em detrimento de outros, geram-se falhas de mercado¹², criando monopólios, os quais

⁹ ALMEIDA, Álvaro; Economia Aplicada para Gestores. Cadernos IESF, Espaço Atlântico, 2007.

¹⁰ RODRIGUES, Lásara Fabrícia. Fundamentos de Economia. Rede e-Tec Brasil/UFMT, 2012. pág. 30.

¹¹ GALVÊAS, Ernane. O Direito de Concorrência. In: Direito Concorrencial: aspectos jurídicos e econômicos. América Jurídica: Rio de Janeiro. 2003. pág 43.

¹² MIROW, Kurt Von. A Ditadura dos Cartéis: Anatomia de um subdesenvolvimento. Civilização Brasileira: Rio de Janeiro. 4. ed. 1978. pág 65-169.

acarretam em perdas sociais e prejuízos aos consumidores, provocando malefícios ao plano econômico.

Logo, visando a solução e prevenção desse ciclo contínuo, para além da Constituição Federal, as primeiras tentativas de oficialização de normas e regras que abrangessem o Direito Concorrencial datam a década de 1940, a partir do Decreto-Lei nº 7.666 de junho de 1945, tendo criado a CADE - Comissão Administrativa de Defesa Econômica - que posteriormente foi alterado para o CADE - Conselho Administrativo de Defesa Econômica - pela Lei nº 4.137, de 10 de setembro de 1962. A partir de então, tal autarquia passou a ter o objetivo de apurar e reprimir os abusos do poder econômico. Porém, sua atuação foi pouco expressiva entre as décadas de 1960 e 1980, possivelmente pelo período ter sido fortemente marcado pelo controle da atividade econômica por parte do governo.¹³

Todavia, uma política de defesa da concorrência como compreende-se nos dias de hoje, somente surgiu a partir da promulgação da Lei nº 8.884, de 11 de junho de 1994. No entanto, em 30 de novembro de 2011, foi revogada pela Lei nº 12.529, a qual estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência até os dias de hoje.

O Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência (SBDC) é um conjunto de órgãos governamentais responsáveis por garantir uma economia competitiva. Tal sistema é composto pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), o qual será o foco do estudo em questão, e, também pela Secretaria de Promoção da Produtividade e Advocacia da Concorrência (SEPRAC), ligada ao Ministério da Fazenda.

O Conselho Administrativo de Defesa Econômica, o CADE, por sua vez, é uma autarquia federal com vinculação ao Ministério da Justiça e Segurança Pública, responsável pela defesa da livre concorrência em todo o território nacional. Autarquia, conforme o Decreto 200/1967, em seu artigo 5º, é um "serviço autônomo, criado por

¹³ CADE. Defesa da concorrência no Brasil: 50 anos. Brasília: Conselho Defesa Econômica – CADE, 2013. pág. 43.

lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada". Nesse sentido, Celso Antônio Bandeira de Mello descreve:

A autarquia tem administração própria, órgãos próprios, patrimônio próprio, recursos próprios, negócios e interesses próprios, direitos, poderes e responsabilidades próprias.¹⁴

Adentrando na estrutura do CADE, observa-se que esse é composto por três órgãos internos principais, todos voltados para assegurar a defesa concorrencial, todavia, possuem atribuições e competências distintas. Esses três órgãos são: a Superintendência Geral, o Tribunal Administrativo de Defesa Econômica e, por fim, o Departamento de Estudos Econômicos.

O primeiro deles, a Superintendência Geral (SG), possui atribuição de investigar condutas anticompetitivas e realizar a instrução e análise dos atos de concentração¹⁵, que é o cerne do estudo em questão. Esse órgão é composto pelo Superintendente-Geral, que tem função de direção, o qual é indicado pelo Presidente da República, com posterior confirmação pelo Senado. Além dele, o órgão possui dois Superintendentes Adjuntos, com funções auxiliares, e conta com mais oito Coordenadores-Gerais de Análise Antitruste.

¹⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de, *Prestação de serviços públicos e administração indireta: concessão e permissão de serviço público, autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas, fundações governamentais*, 1975, pág 61.

¹⁵ NETO, Caio Mário da Silva, P. et al. *Col. Direito Econômico - Direito Concorrencial*, 1ª edição.. Disponível em: Minha Biblioteca, Editora Saraiva, 2016, pág 36.

O órgão interno seguinte, a complementar a SG, é o Tribunal Administrativo de Defesa Econômica, o qual equivale-se à última instância das decisões proferidas pela SG. Esse órgão possui a atribuição de revisão de decisões, como por exemplo, reexaminar "em grau recursal" os atos de concentração.

Ademais, o Tribunal Administrativo é composto por um colegiado, integrado por um Presidente e mais seis Conselheiros, ambos com mandato de quatro anos e indicados pelo Presidente da República, devendo a indicação ser aprovada pelo Senado.¹⁶ As decisões proferidas são votadas por maioria dos conselheiros durante as chamadas sessões de julgamento, as quais necessitam de quorum mínimo de três Conselheiros para serem deliberadas.

Por fim, o terceiro e último órgão é o Departamento de Estudos Econômicos (DEE), o qual fica responsável por auxiliar a SG e o Tribunal Administrativo a deliberar os atos de concentração, através de apoio científico.

Sendo assim, os três órgãos do CADE têm por objetivo comum assegurar a ordem econômica, por via do poder de polícia a ele inerente. Para Celso Antônio Bandeira de Mello, tal poder significa um "complexo de medidas do Estado que delinea a esfera juridicamente tutelada da liberdade e da propriedade dos cidadãos".¹⁷

Dessa forma, as medidas do poder de polícia se manifestam através da junção dos órgãos internos do CADE, visto que, cada órgão supracitado possui ligação direta com cada função antitruste, sendo elas: preventiva, repressiva e educativa.

Em conclusão, e adentrando no foco do presente trabalho, o estudo se concentra na função preventiva. Tal dever é exercido na intenção de precaver

¹⁶ Art. 6º O Tribunal Administrativo, órgão julgante, tem como membros um Presidente e seis Conselheiros escolhidos dentre cidadãos com mais de 30 (trinta) anos de idade, de notório saber jurídico ou econômico e reputação ilibada, nomeados pelo Presidente da República, depois de aprovados pelo Senado Federal. (Lei 12.529/2011)

¹⁷ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 26ª edição. Malheiros. São Paulo. 2009. pág. 815.

condutas anticompetitivas, submetendo as principais concentrações empresariais passíveis de gerar efeitos nocivos, a um processo de autorização de fusões e aquisições, chamado de "controle de concentração", o qual será tratado a seguir.

2 O CONTROLE DE CONCENTRAÇÃO

Após a abordagem dos órgãos internos do CADE e o contexto no qual esse está inserido, concentraremos o estudo em suas competências, sendo a principal delas, para esse trabalho, a deliberação dos atos de concentração, que tem por objetivo regular uniões empresariais relevantes ao ponto de poderem gerar impacto no mercado concorrencial.¹⁸

Os atos de concentração, segundo o art. 90 da Lei 12.529/2011 e seus incisos, são realizados quando ocorrem: fusão de duas ou mais empresas anteriormente independentes; aquisições de controle ou de partes de uma ou mais empresas por outras; incorporações de uma ou mais empresas por outras; celebração de contrato associativo, consórcio ou joint venture entre duas ou mais empresas.¹⁹

¹⁸ GOMES, Camila Paula de Barros, O controle estatal dos atos de concentração, REVISTA DIGITAL DE DIREITO ADMINISTRATIVO, UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO – USP, RDDA, vol. 5, n. 2, 2018. pág 8.

¹⁹ Art. 90. Para os efeitos do art. 88 desta Lei, realiza-se um ato de concentração quando:

I - 2 (duas) ou mais empresas anteriormente independentes se fundem;

II - 1 (uma) ou mais empresas adquirem, direta ou indiretamente, por compra ou permuta de ações, quotas, títulos ou valores mobiliários conversíveis em ações, ou ativos, tangíveis ou intangíveis, por via contratual ou por qualquer outro meio ou forma, o controle ou partes de uma ou outras empresas;

III - 1 (uma) ou mais empresas incorporam outra ou outras empresas; ou

IV - 2 (duas) ou mais empresas celebram contrato associativo, consórcio ou joint venture.

Parágrafo único. Não serão considerados atos de concentração, para os efeitos do disposto no art. 88 desta Lei, os descritos no inciso IV do caput, quando destinados às licitações promovidas pela administração pública direta e indireta e aos contratos delas decorrentes. (BRASIL, República Federativa. Lei no 12.529, 2011)

Ainda sobre o conceito de atos de concentração, Nuno T. P. Carvalho, em seu livro, define o termo como:

Todo ato de associação empresarial, seja por meio da compra parcial ou total dos títulos representativos de capital social (com direito a voto ou não), seja através da aquisição de direitos e ativos, que provoque a substituição de órgãos decisórios independentes por um sistema unificado de controle empresarial.²⁰

Assim, quando há um cenário onde duas ou mais empresas resolvem expandir seu poder no mercado, o crescimento natural é buscarem o benefício de um ato de concentração, ou seja, associações empresariais que ocorrem por meio da compra total ou parcial de títulos do capital social de uma determinada empresa, adquirindo direitos e ativos, sucedendo em uma substituição no controle decisório da empresa.²¹

O controle dos atos de concentração, além de carregar o interesse do estado liberal, traz também o cuidado com o estado social do país, eis que, registros históricos demonstram que um Estado que não impõe regras para a seara econômica tende a ver agravada uma série de problemas, em especial no aspecto social.²²

Nesse sentido, empresas que crescem a níveis relevantes são um risco para o mercado, visto que, ao acumularem poder, podem vir a praticar condutas unilateralmente abusivas, como o aumento de preço ou redução de oferta. Com isso, se faz necessário uma fiscalização por parte do CADE, no sentido de analisar a

²⁰ CARVALHO, Nuno Tomaz Pires de. As concentrações de empresas no direito antitruste. 1995, pág. 91 e 92.

²¹ CARVALHO, Nuno Tomaz Pires de. As concentrações de empresas no direito antitruste. 1995, pág. 91.

²² GABAN, Eduardo Molan. DOMINGUES, Juliana Oliveira. Direito Antitruste. 2016.

posição de domínio de tais empresas e os riscos que elas apresentam, buscando uma defesa econômica. Isso se dá através do controle de concentração.

Existem três espécies de concentrações, sendo elas a horizontal, vertical e conglomerado. A primeira delas, horizontal, ocorre na situação em que as empresas são concorrentes no mesmo produto e espaço geográfico. A segunda é a vertical, quando as empresas não são concorrentes, mas são pertencentes à mesma cadeia econômica. E, por fim, os conglomerados, no caso das empresas não serem concorrentes e atuarem em mercados distintos e não relacionados.

Para saber quais são os atos de concentração relevantes ao ponto de necessitar uma análise pelo CADE, a Lei 12.529/2011 aduz um critério objetivo: o faturamento das empresas em concentração, assim, consegue-se averiguar os principais players no mercado que conseqüentemente têm esse poder de impacto na ordem concorrencial.

Nesse sentido, atualmente, o valor mínimo é estabelecido pela Portaria Interministerial 994, de 30 de maio de 2012, que modificou a Lei 12.529/2011, estabelecendo o critério da seguinte maneira: quando pelo menos um dos grupos envolvidos na operação tenha registrado faturamento bruto anual ou volume de negócios total no Brasil, no ano anterior à operação, equivalente ou superior a R\$750.000.000,00 (setecentos e cinquenta milhões de reais), e pelo menos um outro grupo envolvido na operação tenha registrado faturamento bruto anual ou volume de

negócios total no Brasil, no ano anterior à operação, equivalente ou superior a R\$75.000.000,00 (setenta e cinco milhões de reais).^{23 24}

Isto posto, quando as empresas envolvidas se encaixam no faturamento, inicia-se o processo administrativo dos atos de concentração. Embora existam três espécies de concentração, todas são norteadas pelo "Guia para Análise Econômica de Atos de Concentração Horizontal", elaborado pela Portaria SEAE/SDE n.50, existindo adaptações quando necessário, devido às especificidades das espécies verticais e conglomerados.

Dentro desse Guia, existe uma ordem de procedimentos de análise a serem seguidos, sendo eles: (i) identificação do mercado relevante; (ii) cálculo das participações do mercado; (iii) exame de probabilidade do exercício do poder de mercado; (iv) exame de eficiências; e (v) avaliação dos efeitos líquidos da operação.

O primeiro procedimento (i), como dito, é buscar a identificação do mercado relevante. Para isso, é realizado um estudo sobre a possibilidade dos consumidores conseguirem substituir um produto específico dentro de sua localidade, caso ocorra aumento de preços por conta da concentração das empresas.

²³ Art. 88. Serão submetidos ao Cade pelas partes envolvidas na operação os atos de concentração econômica em que, cumulativamente:

I - pelo menos um dos grupos envolvidos na operação tenha registrado, no último balanço, faturamento bruto anual ou volume de negócios total no País, no ano anterior à operação, equivalente ou superior a R\$400.000.000,00 (quatrocentos milhões de reais); e

II - pelo menos um outro grupo envolvido na operação tenha registrado, no último balanço, faturamento bruto anual ou volume de negócios total no País, no ano anterior à operação, equivalente ou superior a R\$30.000.000,00 (trinta milhões de reais). (Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011).

²⁴ Art. 1º Para os efeitos da submissão obrigatória de atos de concentração a análise do Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE, conforme previsto no art. 88 da Lei 12.529 de 30 de novembro de 2011, os valores mínimos de faturamento bruto anual ou volume de negócios no país passam a ser de:

I - R\$750.000.000,00 (setecentos e cinquenta milhões de reais) para a hipótese prevista no inciso I do art. 88, da Lei 12.529, de 2011; e

II - R\$75.000.000,00 (setenta e cinco milhões de reais) para a hipótese prevista no inciso II do art. 88, da Lei 12.529 de 2011. (Portaria Interministerial 994, de 30 de maio de 2012).

Em seguida, o segundo procedimento se refere ao cálculo das participações do mercado (ii). Depois que a questão dos consumidores já tenha sido superada, o segundo passo é analisar o impacto da concentração para suas concorrentes, visto que seria prejudicial ao mercado se tal empresa passasse a ter uma parcela maior em detrimento das demais.

O terceiro procedimento (iii), por sua vez, aduz sobre a possibilidade do exercício do poder de mercado, fator complementar do anterior. Entretanto, esse foca em analisar se existirá uma efetiva rivalidade entre as empresas, ou se somente uma teria poderes suficientes para coordenar toda a cadeia mercadológica, o que seria claramente prejudicial ao mercado. A análise de eficiências (iv), a qual é o quarto procedimento realizado dentro do Guia, baseia-se na identificação de existência de fatores que superem os efeitos negativos da concentração. Isso porque, a concentração de poder na mão de um ou de poucos, por si só, é um efeito negativo, portanto, é de ônus das empresas envolvidas provar que tal conluio trará eficiência e vantagens ao mercado, trazendo benefícios inclusive aos consumidores, resultando em ganhos que transcendam o interesse unicamente dos particulares.

E por fim, o último procedimento: a avaliação dos efeitos líquidos da operação (v). Essa fase resulta na conclusão do processo, averiguando os resultados reais e práticos do ato de concentração, no que tange aos seus efeitos anticoncorrenciais e o repasse de benefícios aos consumidores.

Feita a análise e decorrido todo o trâmite do processo, o CADE se manifesta no sentido de aprovar ou não a operação. Em caso de efeito positivo, significa que o ato de concentração não produzirá efeitos anticompetitivos, ou, ao menos, que os efeitos anticompetitivos poderão ser compensados por eficiências de mercado.

Por outro lado, se a operação for reprovada, quer dizer que o CADE não identificou eficiências na concentração que viriam a compensar o efeito

anticompetitivo, ou quando, mesmo que compensando, não distribuiria benefícios aos consumidores.²⁵

Além disso, pode o CADE aprovar o plano mediante restrições, impondo de forma unilateral contenções com objetivo de neutralizar efeitos anticompetitivos, criar eficiências e distribuir benefícios aos consumidores²⁶. Essas restrições, também chamadas de "remédios", possuem o objetivo de conservar a ordem econômica. Por "remédios" antitruste, Amanda Oliveira entende que, são instrumentos previstos em lei cujo objetivo é sanar dano a bem jurídico através da conversão de ilicitudes antitruste em condutas ou atos lícitos.²⁷

Entretanto, caso haja restrições ou condições impostas, fica a critério das empresas realizar ou não a operação, visto que têm autonomia de escolher concretizar a operação diante das exigências do CADE.

Ademais, a letra de lei elenca um rol exaustivo de possibilidades de restrições que o CADE pode impor às empresas para o plano ser aprovado, através das hipóteses do artigo 61, § 2º da Lei 12.529/11.²⁸

Ao final, caso as empresas aceitem os termos do remédio antitruste, é celebrado junto ao CADE o chamado Acordo de Controle de Concentração, o qual

²⁵ FRAZÃO, Ana. Direito da Concorrência Pressupostos e Perspectiva. Editora Saraiva, 2017, pág 158.

²⁶ FRAZÃO, Ana. Direito da Concorrência Pressupostos e Perspectiva. Editora Saraiva, 2017, pág 159.

²⁷ OLIVEIRA, Amanda Flávio. Remédios antitruste e o ordenamento jurídico brasileiro: primeiras reflexões. São Paulo: Singular, 2011. pág. 19.

²⁸ Art. 61. No julgamento do pedido de aprovação do ato de concentração econômica, o Tribunal poderá aprová-lo integralmente, rejeitá-lo ou aprová-lo parcialmente, caso em que determinará as restrições que deverão ser observadas como condição para a validade e eficácia do ato.

§ 2º As restrições mencionadas no § 1º deste artigo incluem:

I - a venda de ativos ou de um conjunto de ativos que constitua uma atividade empresarial;

II - a cisão de sociedade;

III - a alienação de controle societário;

IV - a separação contábil ou jurídica de atividades;

V - o licenciamento compulsório de direitos de propriedade intelectual; e

VI - qualquer outro ato ou providência necessários para a eliminação dos efeitos nocivos à ordem econômica.

deve ser apresentado em até 30 dias contados da decisão de impugnação da Superintendência Geral, devendo ser posteriormente homologado pelo Tribunal Administrativo.

Vista as principais etapas que compõem o atual processo dos atos de concentração, é importante enfatizar a mudança na legislação que nos trouxe aqui. Uma das principais, se não a mais importante inovação trazida pela Lei 12.529/11, foi a "troca" do controle posterior dos atos de concentração, para o controle exclusivamente prévio. Apesar de já constar na antiga legislação a possibilidade da análise prévia, ainda era possível que as empresas se submetessem ao controle do CADE até 15 dias depois de sua efetiva concretização.

No entanto, a partir da promulgação da Lei 12.529/2011, mais especificamente em seu art. 88, §2º, o controle dos atos de concentração foi padronizado e passou a ser exclusivamente prévio, devendo ainda, conforme a dispõe a lei, ser realizado em, no máximo, 240 (duzentos e quarenta) dias, a contar do protocolo de petição ou de sua emenda, sob pena de aprovação automática, podendo o prazo ser dilatado excepcionalmente por mais 60 dias improrrogáveis, a pedido das partes, ou por mais 90 dias, mediante decisão fundamentada do Tribunal, com as especificações exigidas no texto legal, de acordo com o §9º do mesmo artigo.²⁹

Em outras palavras, essa mudança radical na legislação que tutela o Direito concorrencial no Brasil, certifica que a operação de concentração não terá qualquer efeito antes da aprovação total pelo conselho responsável. Inclusive, os parágrafos 3º e 4º do artigo 88 da lei preveem, respectivamente, aplicação de multa no caso de consumação anterior à análise da operação e obrigação de preservação das condições de mercado, enquanto perdurar a análise.

Essa metodologia de análise prévia já era utilizada pelas principais potências e estados do mundo, como os Estados Unidos e a Europa, justamente porque trabalha

²⁹ FRAZÃO, Ana. Direito da Concorrência Pressupostos e Perspectiva. Editora Saraiva, 2017, pág 124.

para evitar danos irreparáveis ou de difícil reparação, além de evitar um trabalho posterior dobrado para "consertar" os efeitos de um eventual parecer final divergente.

Todavia, por mais que a análise prévia dos atos de concentração possa ser considerada um divisor de águas na história do Direito antitruste, por garantir maior segurança jurídica, um maior controle estatal na proteção da livre concorrência, e, ainda, critérios mais bem definidos para a apuração que resultam na plena efetividade da decisão do CADE³⁰, o controle prévio apresenta desvantagens.

3 OS CUSTOS DE TRANSAÇÃO DA ANÁLISE PRÉVIA DOS ATOS DE CONCENTRAÇÃO

As mudanças na legislação geraram impactos e consequências significativas para os atos de concentração, tanto para o Estado, representado pela autarquia responsável pela concorrência no Brasil, no caso o CADE, assim como para os agentes econômicos envolvidos nos negócios e nas operações.

No que diz respeito à ideia do controle exclusivamente prévio dos atos de concentração trazido pela nova legislação, circunstância a qual apresentou grandes vantagens, por outro lado, também contribuiu para o aumento dos custos de transação para as empresas e para as atividades econômicas envolvidas nos processos de concentração, uma vez que as empresas permanecem de mãos atadas enquanto dependem exclusivamente da agilidade do CADE para dar continuidade aos planos de negócio e desenvolvimento dos trabalhos.

Sobre essa temática, o conceito de custos de transação foi apresentado por Ronald Coase, um dos precursores dos estudos da Análise Econômica do Direito. O estudioso buscou, através desse conceito, entender quais são os custos aos quais os

³⁰ CORDOVIL, CARVALHO, BAGNOLI e ANDERS. Nova Lei de Defesa da Concorrência Comentada: Lei 12.529, de 30 de Novembro de 2011. pág 208.

players incorrem, diretamente e indiretamente, para realizar trocas dentro do mercado.³¹

Dessa forma, através dessa avaliação, busca-se analisar quais custos englobam a atividade econômica, desde os seus primórdios, até o fim da relação empresarial, como por exemplo, o tempo e dinheiro gastos para efetivar o serviço prestado, ou qualquer custo da transferência de direitos e deveres em uma relação contratual.³²

Embora seja difícil de efetivamente quantificar os custos de transação, é de extremo interesse para as empresas a identificação das despesas relacionadas às transações e às relações jurídicas inerentes à atividade, pois, com o suporte dessa análise econômica jurídica, é possível alcançar uma atividade cada vez mais eficiente.

Dentro da perspectiva dos atos de concentração, podem ser identificados custos de transação para as empresas justamente durante o processo de análise pelo CADE, eis que a lei as submete a um "limbo", durante o qual essas ficam vinculadas à limitações em negociações e atos empresariais, o que gera custos de incerteza.

Arelado a isso, durante o trâmite do ato de concentração, as empresas renunciam a possibilidade de fazer traslados empresariais que possam alterar sua realidade, impactando no chamado Custo de Oportunidade, que nada mais é que o valor do que você renuncia ao tomar uma decisão.

Nessa perspectiva, tem-se custo de oportunidade quase como um "lucro cessante", ou seja, o valor que a empresa deixa de ganhar por conta da pausa restritiva de seu crescimento. Sobre o tema, Luiz Carlos Pereira de Carvalho, dispõe:

³¹ COASE, R. H. The Problem of Social Cost. Journal of Law and Economics, v. 3, n. 1, 1960, pág. 1-44.

³² TABAK, Benjamin Miranda. A Análise Econômica do Direito: Proposições legislativas e políticas públicas. Revista de Informação Legislativa. 2015. pág. 324.

O custo de oportunidade mede o valor das oportunidades perdidas em decorrência de uma alternativa de produção em lugar de outra, também possível... só se escolheria uma alternativa se o ganho adicional com a produção for maior que o custo de oportunidade da alternativa de não produzi-la.³³

Isso se dá por conta do intervalo temporal imposto pela legislação para análise dos atos de concentração, que é de 240 dias (prorrogáveis por mais 60 ou 90 dias), durante o qual as empresas deverão manter as condições de concorrência entre as partes envolvidas, sob pena de sanções, nos termos do art.88, §3º da Lei 12.529/11.³⁴

Acontece que, por mais que tal previsão seja necessária, assim como suas respectivas sanções em caso de descumprimento, na prática traz uma ideia abstrata, uma vez que a lei não delimita com exatidão o alcance das causas e consequências de seu texto legal: "preservação das condições de concorrência", enquanto perdurar a análise, nem sequer são feitas considerações por parte do CADE para melhor instruir as empresas nesse sentido.

Nessa lógica, Ana Frazão reflete sobre a temática:

A pena de nulidade dos atos que descumprirem tal vedação representa, nesse contexto, corolário lógico do controle preventivo implementado a partir da entrada em vigor do novo diploma antitruste. Todavia, resta saber o alcance desta grave consequência, questão que se mostra delicada, dado o altíssimo nível de complexidade das operações geralmente submetidas ao CADE, que se caracterizam pela celebração, por parte das empresas

³³ CARVALHO, Luiz Carlos Pereira de. Teoria da Firma, Editora Saraiva, 1998. pág. 134-135.

³⁴ Art. 88. Serão submetidos ao Cade pelas partes envolvidas na operação os atos de concentração econômica em que, cumulativamente:

§ 4º Até a decisão final sobre a operação, deverão ser preservadas as condições de concorrência entre as empresas envolvidas, sob pena de aplicação das sanções previstas no § 3º deste artigo.

envolvidas, de uma infinidade de atos jurídicos tanto antes quanto depois da sua consumação.

Algumas situações jurídicas mostram-se de tal forma rotineiras e banais na vida empresarial contemporânea que é difícil imaginar que possam ser alcançadas pela pena de nulidade. Exemplos claro nesse sentido podem ser encontrados na realização de atos como o pagamento a certos tipos de fornecedores (ex.:contas de luz e água), a aquisição de equipamentos de uso corriqueiro (ex.:materiais de escritório) e a contratação de serviços sem qualquer relevância concorrencial (ex.: manutenção predial).³⁵

Sendo assim, as empresas envolvidas, por conta da subjetividade da previsão legal, se veem apegadas à ideia de evitar qualquer ato que poderia vir a expressar uma mínima afronta à preservação das condições de concorrência, o que prejudica o ciclo contínuo da atividade econômica como um todo. Além de que, pode acarretar em perdas por lucros cessantes até mesmo para terceiros não envolvidos diretamente, como bem pontua Ana Frazão:

Interpretação que inclua tais atos no âmbito da nulidade estabelecida no art. 88, §9, da Lei n. 12.529/2011 parece, pelo menos à primeira vista, desarrazoada, seja porque não traz nenhum benefício à efetividade da política anti-truste, seja porque gera custos sociais elevados, que deverão ser arcados principalmente por terceiros de boa-fé, ainda que não estejam diretamente envolvidos no ato de concentração.³⁶

³⁵ FRAZÃO, Ana. Direito da Concorrência Pressupostos e Perspectiva. Editora Saraiva, 2017. pág. 126.

³⁶ FRAZÃO, Ana. Direito da Concorrência Pressupostos e Perspectiva. Editora Saraiva, 2017. Pág. 126.

Portanto, sob um olhar macroeconômico, é possível identificar prejuízos para a cadeia econômica como um todo, por conta da falta de clareza e exatidão do legislador.

Em que pese esse lapso seja justificado em casos de alta complexidade, por vezes, para algumas empresas ou determinadas atividades econômicas, pode ser considerado um prazo demasiadamente longo, e por consequência, pode significar prejuízos econômicos para as empresas, justamente pelo custo de transação resultante. Afinal, como muito bem notado por Benjamin Franklin ainda em 1748: tempo é dinheiro.³⁷

Entretanto, apesar das desvantagens que a nova legislação suscita, a Lei 12.529/2011 se complementa através de outras alterações legislativas significativas e vantajosas, que, acabam por compensar os custos de transação aludidos.

Uma delas se refere aos novos valores impostos pela Portaria Interministerial 994, de 30 de maio de 2012, que modificou a Lei 12.529/2011. Percebe-se uma significativa evolução na legislação nesse aspecto, uma vez que a lei anterior estabelecia que, pelo menos uma das empresas do grupo registrasse, no ano anterior, faturamento bruto superior a R\$ 400.000.000,00 (quatrocentos milhões de reais), ou quando a efetivação do ato de concentração resultasse em dominação de pelo menos 20% (vinte por cento) do mercado relevante.

Ou seja, além de o segundo critério ter sido excluído, o qual era meramente delimitado pela expressão "mercado relevante", termo muito relativo que abria espaço para interpretações distintas, o valor mínimo (Art.1º da Lei 12.529/11)³⁸ aumentou

³⁷ FRANKLIN, Benjamin. Advice to a Young Tradesman. Literary Licensing, LLC, 1748. - "*Remember, that time is money.... Remember, that credit is money ... Remember, that money is of prolific, generating nature.... Remember, that six pounds a year is but a groat a day.... Remember this saying, "The good prayer is lord of another man's purse."* He that is known to pay punctually and exactly to the time he promises, may at any time, and on any occasion, raise all the money his friends can spare.... In short, the way to wealth, if you desire it, is as plain as the way to market. It depends chiefly on two words, industry and frugality; that is, waste neither time nor money, but make the best use of both."

³⁸ Art. 1º Para os efeitos da submissão obrigatória de atos de concentração a análise do Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE, conforme previsto no art. 88 da Lei 12.529 de 30 de

significativamente, possibilitando que o CADE focalize suas análises em atos de concentração que apresentem de fato maior risco à ordem econômica. Nesse sentido:

Ao analisar atos de concentração, o CADE busca verificar a possibilidade de tais operações gerarem prejuízos ao mercado e à sociedade, em detrimento do bem-estar social, por meio do exercício abusivo de poder de mercado. A diminuição do número de atos sujeitos à aprovação concorrencial, decorrente do novo regime a partir da Lei Antitruste, busca retirar do âmbito do controle de estruturas de mercado as operações com pouco ou nenhum potencial de causar prejuízos ao mercado. Do ponto de vista da eficiência de políticas públicas, a mudança é benéfica no sentido de concentrar os esforços do CADE em operações que apresentam eminente potencial de prejudicar a concorrência.³⁹

Essa corrente de mudança é importante e muito significativa ao Direito Concorrencial. Apesar de o CADE ter um papel necessário e de suma importância para a sociedade, sua atuação mais concentrada em casos mais relevantes potencializa sua análise, economizando tempo e dinheiro para as empresas.

Até mesmo porque, tais empresas são, por consequência, responsáveis por uma porcentagem extremamente significativa da economia nacional e em alguns casos, global, por isso, consistem em figuras importantíssimas e de grande interesse também para o Estado.

novembro de 2011, os valores mínimos de faturamento bruto anual ou volume de negócios no país passam a ser de:

I - R\$750.000.000,00 (setecentos e cinquenta milhões de reais) para a hipótese prevista no inciso I do art. 88, da Lei 12.529, de 2011; e

II - R\$75.000.000,00 (setenta e cinco milhões de reais) para a hipótese prevista no inciso II do art. 88, da Lei 12.529 de 2011. (Portaria Interministerial 994, de 30 de maio de 2012).

³⁹ DE ASSUMPÇÃO ALVES, Alexandre Ferreira; COELHO, Gustavo Flausino. O direito concorrencial nas operações societárias no Brasil: novas fronteiras do controle de concentrações à luz da Lei nº 12.529/2011. Revista Eletrônica de Direito. RED, n. 3, p. 1, 2014.

Todavia, conclui-se que a alteração para a análise exclusivamente prévia dos atos de concentração acaba por ser, ainda, a melhor alternativa. Isso porque os custos de transação da problemática de reversão em eventuais casos de reprovação da análise, eram ainda maiores, visto que o extenso trabalho e esforço de ambas as partes poderiam ser em vão, diante de eventual decisão negativa.

Portanto, quando as empresas, de prontidão, realizam atos de acordo com a nova fusão e/ou aquisição, como a associação dos nomes das empresas, aplicação do *business plan*, atualização do quadro de gestão, entre outros atos, ao se depararem com uma decisão negativa ex post, pode-se esperar custos de transação muito maiores do que quando da espera da análise prévia.

Nesse sentido, a análise prévia garante segurança jurídica para as partes justamente pelo motivo de que a concentração somente será efetivada após a homologação do CADE, por ser temerário cancelar um ato de concentração, quando as empresas já estivessem sob os efeitos dessa.

Esse cenário traz ao mercado uma diminuição no fator-risco, gerando um clima de confiança para os investidores, que sabem que, embora exista um fator tempo incerto, ao menos, agora, o lapso temporal é previsível, e caso seja concretizada a concentração, a empresa pode pôr em prática seus planos de expansão e crescimento sem receio de serem desfeitos.

Sobre a relação entre previsibilidade e segurança jurídica, Judith Martins Costa, aduz:

Na base da conjuntura formadora do sentido social da segurança jurídica como previsibilidade e certeza dos atos estatais, estavam a radical separação entre a sociedade e o Estado [...] Estava, ainda, a equação segundo a qual segurança era certeza da previsibilidade e essa certeza se traduzia em confiança: a lei, abstrata e geral, minudente em seus comandos repressivos,

preveria e fixaria o universo dos comportamentos devidos, realizando, assim, o valor justiça.⁴⁰

Logo, a análise prévia gera um "sentimento de segurança" para as partes que estão na pretensão de realizar um ato de concentração, à vista disso, Miguel Reale conceitua:

Há, pois, que distinguir entre o "sentimento de segurança", ou seja, entre o estado de espírito dos indivíduos e dos grupos na intenção de usufruir de um complexo de garantias, e este complexo como tal, como conjunto de providências instrumentais capazes de fazer gerar e proteger aquele estado de espírito de tranqüilidade e concórdia.⁴¹

Isto posto, uma síntese conclusiva da análise apresentada até aqui seria que, em um primeiro momento, sob uma ótica empresarial, com olhos do setor privado e uma atenção maior aos princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência, a análise exclusivamente prévia dos atos de concentração seria prejudicial.

Porém, a partir do presente estudo e uma maior reflexão sobre o tema em um escopo geral, percebe-se que a nova legislação carrega um compromisso importante no que diz respeito ao papel do Estado no controle da concorrência, cumprindo com a função social do Direito Antitruste, que, segundo o próprio CADE, no Documento de Trabalho n. 6/2020 do Departamento de Estudos Econômicos do CADE ("DEE"), se resume em:

⁴⁰ COSTA, Judith Martins. A Boa-Fé Objetiva e o Adimplemento das Obrigações. Revista Brasileira de Direito Comparado, v. 25, 2004. pág. 229-284.

⁴¹ REALE, Miguel. Teoria tridimensional do direito. 5. ed. São Paulo : Saraiva, 1994. pág. 86.

(...) A política de defesa da concorrência é um instrumento para criar uma economia mais eficiente e inovadora, preservar o bem-estar econômico da sociedade e incentivar uma distribuição mais justa do produto social.

Ainda sobre a função social do direito à concorrência, a Conselheira Ana Frazão, em seu voto no julgamento do ato de concentração número 08012.008847/2006-17, aduz:

As sustentações também nos provocam a respeito da questão das próprias finalidades da repressão ao abuso de poder econômico. Foi invocado o artigo 173, § 4º, da Constituição, em defesa dos representados. É claro que esse é o artigo que nos dá o parâmetro fundamental para nossas análises, mas é importante, também, entendermos que o objetivo do direito da concorrência é precisamente proteger, de forma instrumental, a concorrência e os mercados contra qualquer tipo de abuso.

Portanto, as mudanças acarretaram em um aumento da tutela estatal na defesa da concorrência, mas, no bom sentido, na medida que trataram de ajustar problemas que já vinham acontecendo na prática, por conta da lei e do método anterior, além de fazer com que, os custos de transação, no final das contas, sejam compensados.

CONCLUSÃO

Diante de toda a pesquisa que foi realizada, assim como a grande reflexão sobre o tema, resta destacar a importância que o Direito Concorrencial carrega dentro da sociedade, assim como suas atribuições. A obrigação social da defesa da concorrência concerne às políticas de Estado voltadas para a preservação de ambientes competitivos e para a coibição de condutas anticompetitivas derivadas do

exercício de poder de mercado, tendo em vista preservar e/ou gerar maior eficiência econômica no funcionamento dos mercados.⁴²

Dessa forma, protege e preserva o bom funcionamento do mercado e da economia, mas, mais do que isso, contempla a sociedade e todos os cidadãos que estão inseridos nesse meio, os quais sofrem diretamente as consequências, como a imposição de preços abusivos, condições desfavoráveis na aquisição de produtos, detenção de posicionamento unilateral, desatenção para qualidade, condição e excelência de produtos e serviços.

Inerentes a essa política, como visto, são os custos de transação, uma vez que são os custos que os agentes enfrentam toda vez que recorrem ao mercado. Contudo, por mais que o exercício do Estado nesse plano resulte em custos e em certas desvantagens para os agentes econômicos, não há a possibilidade de completo desligamento do Estado, devido ao seu importante e indispensável papel.

Apesar disso, estudos de racionalidade econômica trouxeram e trazem, continuamente, melhores alternativas para o mercado e para a interferência do estado dentro desse, de forma que minimize os custos de transação inerentes a cada tipo de atividade. Como, a modificação e evolução da legislação do Direito Antitruste no Brasil, averiguada no presente trabalho.

A respeito da qual, verificou-se uma atenuação nos custos de transação que a nova legislação trouxe, em comparação com a antiga, tornando-se, por consequência, mais eficiente.

Por fim, nessa tangente, existe um contraste entre o liberalismo de mercado, pautado pela livre iniciativa, e, por outro lado, a necessidade de uma regulação por

⁴² FARINA, Elizabeth Maria Mercier Querido. Fundamentos da Defesa da Econômica. Estudos da Construção. FAPESP. v. 1, n.1, 1996, pág 26-38.

parte do Estado, como agente garantidor de um sistema econômico/social⁴³, análise a qual remete a balança, nobre símbolo que representa a justiça, eis que toda balança sempre tem dois pratos, com posição de paridade em equilíbrio entre ambos os lados⁴⁴.

Nesse sentido, por mais que políticas liberais econômicas elevem a riqueza, reduzam a pobreza e conseqüentemente, alcancem maior desenvolvimento social e humano para toda a sociedade, a regulamentação e a fiscalização por parte do Estado são necessárias para a manutenção da ordem. No que diz respeito ao Direito Concorrencial especificamente, refere-se a constante preservação da economia e da sociedade contra monopólios.

Em vista disso, é nesse sentido que a legislação que tutela o Direito Concorrencial precisa continuar evoluindo. É sabido que o Poder Legislativo não consegue acompanhar as constantes mudanças na sociedade, muito menos do mercado, mas, na medida da realidade, ou seja, levando em conta as bases estruturais da nossa sociedade e do mercado econômico no qual estamos inseridos, é possível dizer que o Direito Antitruste brasileiro alcançou um certo equilíbrio, atuando de forma a conciliar os dois lados da balança.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Álvaro; **Economia Aplicada para Gestores**. Cadernos IESF, Espaço Atlântico, 2007.

ALVES, Alexandre Ferreira de Assumpção; COELHO, Gustavo Flausino. **O direito concorrencial nas operações societárias no Brasil: novas fronteiras do**

⁴³ BARROSO, Luís Roberto. Temas de Direito Constitucional. 2ª ed. Rio de Janeiro, Renovar, 2002, pág. 389.

⁴⁴ LACERDA, Bruno Amaro. Balança, espada e venda a justiça e a imparcialidade do juiz. Parahyba Judiciária 8.8. 2015, pág. 3.

controle de concentrações à luz da Lei nº 12.529/2011. Revista Electrónica de Direito. RED, n. 3, p. 1, 2014.

BANDEIRA, Moniz. **Cartéis e desnacionalização.** 3. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1979.

BARROSO, Luís Roberto. **Temas de Direito Constitucional.** 2ª ed. Rio de Janeiro, Renovar, 2002.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 05 de outubro de 1988. Diário Oficial da União, Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <Constituição (planalto.gov.br)>. Acesso em: 13 set 2022.

BRASIL. **Lei nº 12.529**, de 30 de novembro de 2011. Estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 de novembro de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12529.htm>. Acesso em: 13 de setembro de 2022.

BRASIL. **Lei nº 8.884**, de 11 de julho de 1994. Transforma o Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) em Autarquia. Diário Oficial da União, Brasília, DF, **11 de julho de 1994**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8884.htm>. Acesso em: 13 de setembro de 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 7.666**, de 22 de junho de 1945. Dispõe sobre os atos contrários à ordem econômica. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 22 de junho de 1945. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del7666.htm>. Acesso em: 20 de setembro de 2022.

BRASIL. **Lei nº 4.137**, de 10 de setembro de 1962. Regula a repressão do abuso do Poder Econômico. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 de setembro de 1962. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/l4137.htm>. Acesso em: 21 de setembro de 2022.

BRASIL. **Lei nº 12.529**, de 30 de novembro de 2011. Estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 de novembro de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12529.htm>. Acesso em: 22 de setembro de 2022.

BRASIL. **Portaria Interministerial 994**, de 30 de maio de 2012. Adequa, após indicação do Plenário do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), os valores constantes do art. 88, I e II, da Lei 12.529. CADE. Brasília, DF, 30 de maio de 2012. Disponível em: <<https://cdn.cade.gov.br/Portal/centrais-de->

conteudo/publicacoes/normas-e-legislacao/portarias/Portaria%20994.pdf>. Acesso em: 30 de setembro de 2022.

BRASIL. **Portaria Conjunta SEAE/SDE nº 50**, de 1 de agosto de 2001. Guia para Análise Econômica de Atos de Concentração Horizontal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 de 1 de agosto de 2001. Disponível em:

<https://cdn.cade.gov.br/Portal/centrais-de-conteudo/publicacoes/normas-e-legislacao/portarias/2001portariaConjunta50-1_guia_para_analise_economica_de_atos_de_concentracao.pdf>. Acesso em: 30 de setembro de 2022.

BRASIL. **Documento de Trabalho n. 6/2020 do Departamento de Estudos Econômicos do CADE (“DEE”)**, de setembro de 2020. Passado, Presente e Futuro. Ministério da Justiça e Segurança Pública. CADE. Brasília, DF, de setembro de 2020. Disponível em: <<https://cdn.cade.gov.br/Portal/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos-economicos/documentos-de-trabalho/2020/documento-de-trabalho-n06-2020-departamento-de-estudos-economicos-do-cade-passado-presente-e-futuro.pdf>>. Acesso em: 2 de outubro de 2022.

BRASIL. Conselho Administrativo de Defesa Econômica (2. Turma). **Processo Administrativo 08012.008847/2006-17**. Tribunal do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – Cade. Relator: Conselheiro Márcio de Oliveira Júnior. Voto-vogal: Conselheira Ana Frazão. Na sessão de julgamento de 20/05/2015, foram condenados 27 postos e nove pessoas físicas por formação de cartel no mercado de combustíveis na região metropolitana de Vitória, no Espírito Santo (Processo Administrativo 08012.008847/2006-17). A prática anticompetitiva ocorreu entre 2006 e 2007. No total, foram aplicados aproximadamente R\$65,7 milhões em multas. CADE. Brasília, DF, 20 de maio de 2015. Disponível em https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?xgSJD3TI7Rh0CrGYtJb0A1Onc6JnUmZgGFW0zP7uM98VJVjQWt1b4GoHvqnr7n6DdHroETAhdGpRrSIFLp0gQ_XbqVbduGIPaxHkXv_59R7z-vwHpO66K7yonYVea9. Acesso em: 1 de novembro de 2022.

CADE, **Defesa da concorrência no Brasil: 50 anos**. Brasília: Conselho Defesa Econômica – CADE, 2013.

CARVALHO, Luiz Carlos Pereira de. **Teoria da Firma**, Editora Saraiva, 1998.

CARVALHO, Nuno Tomaz Pires de. **As concentrações de empresas no direito antitruste**, 1995.

COASE, Ronald Harry. **The Problem of Social Cost.** *Journal of Law and Economics*, v. 3, n. 1, 1960.

CORDOVIL, Leonor, CARVALHO, Vinícius Marques de, BAGNOLI, Vicente, ANDERS, Eduardo Caminati. **Nova Lei de Defesa da Concorrência Comentada: Lei 12.529, de 30 de Novembro de 2011.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

DE ASSUMPÇÃO ALVES, Alexandre Ferreira; COELHO, Gustavo Flausino. **O direito concorrencial nas operações societárias no Brasil: novas fronteiras do controle de concentrações à luz da Lei nº 12.529/2011.** *Revista Electrónica de Direito. RED*, n. 3, p. 1, 2014.

EGGERTSSON, Thráinn. **Economic behavior and institutions.** Cambridge: Cambridge University Press, 1990.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. **Sherman Act**, de 2 de julho de 1890. The Sherman Anti-Trust Act. U.S. Congress. Washington, D.C, DE 2 de julho de 1890. Disponível em: <<https://www.archives.gov/milestone-documents/sherman-anti-trust-act>>. Acesso em: 2 de outubro de 2022.

GABAN, Eduardo Molan. **DOMINGUES**, Juliana Oliveira. **Direito Antitruste.** 2016.

GALVÊAS, Ernane. **O Direito de Concorrência. In: Direito Concorrencial: aspectos jurídicos e econômicos.** América Jurídica: Rio de Janeiro, 2003.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988.** 3.ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

GOMES, Camila Paula de Barros. **O controle estatal dos atos de concentração,** REVISTA DIGITAL DE DIREITO ADMINISTRATIVO, UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO – USP, RDDA, vol. 5, n. 2, 2018.

FARINA, Elizabeth Maria Mercier Querido. **Fundamentos da Defesa da Econômica.** Estudos da Construção. FAPESP. v. 1, n.1, 1996.

FORGIONI, Paula A. **Os Fundamentos do Antritruste.** 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

FORGIONI, Paula. **Os fundamentos do antitruste.** 2.a edição revista e atualizada, 2015.

FRAZÃO, Ana. **Direito da Concorrência Pressupostos e Perspectiva**. Editora Saraiva, 2017.

FRANKLIN, Benjamin. **Advice to a Young Tradesman**. Literary Licensing, LLC, 1748.

LACERDA, Bruno Amaro. **Balança, espada e venda a justiça e a imparcialidade do juiz**. Parahyba Judiciária 8.8, 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 26ª edição. Malheiros. São Paulo. 2009, pág. 815.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Prestação de serviços públicos e administração indireta: concessão e permissão de serviço público, autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas, fundações governamentais**, 1975.

MIROW, Kurt Von. **A Ditadura dos Cartéis: Anatomia de um subdesenvolvimento**. Civilização Brasileira: Rio de Janeiro. 4. ed, 1978.

NETO, Caio Mário da Silva. **Direito Econômico - Direito Concorrencial**, 1ª edição.. Disponível em: Minha Biblioteca, Editora Saraiva, 2016.

PETTER, Lafayete Josué. **Princípios constitucionais da ordem econômica**. São Paulo. RT. 2005

REALE, Miguel. **Teoria tridimensional do direito**. 5. ed. São Paulo : Saraiva, 1994. p. 86.

RODRIGUES, Lásara Fabrícia. **Fundamentos de Economia**. Rede e-Tec Brasil/UFMT, 2012.

SALOMÃO FILHO, Calixto. **Direito Concorrencial: as estruturas**. Malheiros. São Paulo. 2000.

SNYDER, Christopher. **NICHOLSON, Walter. Microeconomic theory: Basic principles and extensions**. 11 ed., Cengage Learning, 2012.

TABAK, Benjamin Miranda. **A Análise Econômica do Direito: Proposições legislativas e políticas públicas**. Revista de Informação Legislativa. 2015.

**O COMBATE AO PÓDIUM PLURAL: ANÁLISE DE PROJETOS DE
LEI QUE VEDAM A PARTICIPAÇÃO DA POPULAÇÃO T EM
COMPETIÇÕES ESPORTIVAS PELAS LENTES DO DIREITO
ANTIDISCRIMINATÓRIO**

*THE FIGHT AGAINS THE PLURAL PODIUM: ANALYSIS OF LAW
PROJECTS THAT FORBID THE PARTICIPATION OF THE T
POPULATION IN SPORTS COMPETITIONS THROUGH THE LENS
OF ANTI-DISCRIMINATION LAW*

Carina Lamas RONCATO¹

Daniele Cristine MILANI²

Roberto Tokugi TERAJIMA JUNIOR³

Julia Heliodoro Souza GITIRANA⁴

RESUMO

Considerando que, apesar de expressa a garantia constitucional de igualdade, no art. 5º, I e XXVIII da CF/88, o qual assegura a todos e todas a livre participação em atividades desportivas, a inclusão dos atletas transgêneros nas categorias esportivas de gênero com as quais se identificam ainda é uma questão controversa em razão do

¹ Médica, formada pela UFPR. Acadêmica do curso de Direito da FAE Centro Universitário - Curitiba/PR. E-mail: carina_lamas@yahoo.com.br.

² Acadêmica do curso de Direito da FAE Centro Universitário - Curitiba/PR. E-mail: dani.milani@mail.fae.edu.

³ Acadêmico do curso de Direito da FAE Centro Universitário - Curitiba/PR. E-mail: roberto.junior@mail.fae.edu.

⁴ Doutora em Políticas Públicas pela UFPR. Mestra em Ciência Jurídica e Teoria do Estado pela PUC-RJ. Especialista em Direito Penal e Criminologia pelo UTP/ICPC (2016). Bacharela em Direito pela PUC-RJ. Atualmente é Professora de Direito Constitucional, Hermenêutica Jurídica, Introdução ao Estudo do Direito, Direito e Gênero no curso de Graduação do Departamento de Direito da FAE. Diretora Acadêmica do Grupo de Pesquisa Política Por/de/para Mulheres. E-mail: julia.gitirana@fae.edu.

conflito entre princípios do Direito. Diante desse quadro, o presente trabalho visa analisar a constitucionalidade dos Projetos de Lei (PL) que determinam o sexo biológico como único determinante das categorias esportivas de alto rendimento, à luz do direito antidiscriminatório. Para tanto, procede-se à metodologia de pesquisa empírica, voltada à análise de PL, no âmbito federal e estadual, no período de 2019 a 2022, que vedam a participação da população T em competições esportivas de alta performance, realizada por meio de pesquisas nos sites específicos da Câmara de Deputados e Assembleias Legislativas Estaduais de todas as unidades da federação. Desse modo, observa-se que prepondera entre os autores um discurso cientificista respaldado em uma suposta vantagem biofisiológica dos indivíduos transgêneros nos esportes. Porém, tal argumentação carece de comprovação científica, o que permite concluir que pode haver um viés preconceituoso nas propostas elaboradas por esses autores por influências religiosas e ainda, por correntes políticas conservadoras, que defendem o binarismo nas relações de gênero, além de ser incompatível com os princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana e da vedação ao retrocesso social, coadunados com o direito antidiscriminatório.

PALAVRAS-CHAVE: Direito ao desporto. Direito antidiscriminatório. População T. Pluralidade. Projetos de lei. Discriminação.

SUMMARY

Considering that, despite expressing the constitutional guarantee of equality, in art. 5, I and XXVIII of CF/88, which assures everyone free participation in sporting activities, the inclusion of transgender athletes in the gender sports categories with which they identify is still a controversial issue due to the conflict between principles of Law. Given this situation, this paper aims to analyze the constitutionality of Bills (PL) that determine biological sex as the sole determinant of high-performance sports categories, in the light of anti-discrimination law. To this end, an empirical research methodology is used, focused on the analysis of PL, at the federal and state levels, in the period from 2019 to 2022, which prohibit the participation of the T population in high-performance sports competitions, carried out through surveys on the specific websites of the Chamber of Deputies and State Legislative Assemblies of all units of the federation. Thus, it is observed that a scientific discourse prevails among the authors, supported by a supposed biophysiological advantage of transgender individuals in sports. However, such an argument lacks scientific evidence, which leads to the conclusion that there may be a prejudiced bias in the proposals elaborated by these authors due to religious influences and also, by conservative political currents, which defend the binary in gender relations, in addition to being incompatible with the constitutional principles of

the dignity of the human person and the prohibition of social regression, in line with the anti-discrimination law.

KEYWORDS: Right to sport. Anti-discrimination law. Population T. Plurality. Bills. Discrimination.

1 INTRODUÇÃO

Não obstante as diversas dificuldades do pleno exercício da cidadania pela população transgênero, transexual e travesti no contexto político-jurídico brasileiro, o presente artigo pretende se debruçar sobre o exercício do direito fundamental ao desporto, previsto no artigo 217 da Constituição de 1988 (CF/88), com destaque para práticas de alto rendimento. O objeto de análise se concentra em Projetos de Lei (PL), no âmbito federal e estadual, protocolados entre os anos 2019 a 2022⁵, que visam afastar a participação desta parte da população, através da utilização de critérios de exclusão pautados na exigência de sexo biológico.

Em linhas gerais, a população T (transgêneros, transexuais e travestis)⁶ é formada por indivíduos que, segundo Jaqueline Gomes de Jesus: *“[...] vivenciam papéis de gênero e se reconhecem como alguém daquele gênero X independentemente da designação social, decorrente da suposição de seu sexo a partir da identificação de um órgão genital “não-ambíguo”* (JESUS, 2016, p.541).

Trata-se de pessoas que sofrem violências diárias impostas por um *Cistema*, o qual gera uma sociedade que estabelece o Homem-Heterossexual e a Mulher-Heterossexual como o único correto. Nas palavras de Letícia Nascimento: *“[...] ao*

⁵ Denote-se que o fato gerador da discussão no legislativo nacional se deu após a proposta de Projeto de Lei ofertada pelo Dep. Júlio César, através do PL 2.596/2019, qual abriu precedente para os outros 14 PL's que vieram na sequência, todos com a mesma fundamentação: sexo biológico como único critério para definir a participação em categorias dos esportes de competição.

⁶ O presente trabalho ao longo da sua escrita opta por utilizar a expressão "população T" para representar questões envolvendo a população transgênero, transexual e travesti, em referência também a sigla que simboliza a luta do grupo LGBTQIA+.

recusarmos a suposta verdade biológica imposta pelo Cistema sexo-gênero-desejo, entramos em um lugar de precarização de nossas existências, exatamente por ocuparmos um não lugar em relação ao gênero normativo” (NASCIMENTO, 2021, p. 58).

Conforme o relatório de 2021 da Transgender Europe (TGEU), que monitora dados globalmente levantados por instituições trans e LGBTQIA+, 70% de todos os assassinatos registrados aconteceram na América do Sul e Central, sendo 33% no Brasil, seguido pelo México, com 65 mortes, e pelos Estados Unidos, com 53 (TGEU, 2021). Nesse sentido, segundo a Associação Nacional de Travestis e Transsexuais do Brasil (ANTRA), no ano de 2020, o Brasil permaneceu pela 13ª vez como o país que mais matou pessoas transgêneros, transexuais e travestis no mundo - totalizando apenas neste ano 175 assassinatos (ANTRA), mesmo com a criminalização da LGBTfobia pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) nº 26 e Mandado de Injução (MI) nº 4733.

É interessante destacar que problemática da violência arregimentada pelo *Cistema* está para além de violações a direitos como à integridade física, psicológica e à própria vida, mas perpassa também por questões como o reconhecimento formal de fazer parte de uma família, utilização do nome no registro civil que respeita à dignidade da pessoa humana, sem qualquer exigência médica, judicial ou cirurgia de transgenitalização, doação de sangue, uso de banheiro, entre outros. Tais cenários exemplificativos, apesar de já enfrentados pelo STF⁷, demonstram que, apesar da Constituição ser expressa no combate a todas as formas de discriminação (art. 3º, CF/88), a população T ainda permanece às margens de uma cidadania plena,

⁷ ADI 4275, RE 670.422, ADO 26, ADI 5543, RE 845.779

demandando uma (re)afirmação cotidiana de direitos garantidos para a população cisheteronormativa.

Assim, apesar de expressa garantia constitucional de igualdade, disposta no art. 5º, I e XXVIII, da CF/88, que assegura a todos e todas a livre participação em atividades desportivas, a inclusão dos atletas transgêneros nas categorias esportivas de gênero com as quais se identificam ainda é uma questão controversa em razão do conflito entre princípios do Direito. Por um lado, devem ser reconhecidos os direitos constitucionais de igualdade formal, liberdade e não discriminação, além do princípio da dignidade da pessoa humana. Por outro lado, o princípio da igualdade material, aplicado ao Direito Desportivo, implica em igualdade de condições para disputar determinada modalidade esportiva, o que justifica a separação dos atletas por sexo, a fim de garantir a paridade das disputas e a justiça nos resultados.

Diante deste quadro, busca-se, pelas lentes do direito antidiscriminatório, demonstrar a importância da melhor aplicação constitucional a todas as pessoas de forma igualitária, deixando de lado crenças, costumes e credos arcaicos, tendo como foco a participação de pessoas transgêneros em competições esportivas, pessoas estas que sempre estiveram presentes em nossa sociedade, mas que têm ganhado reconhecimento, ainda que tímido, somente nos dias atuais.

2 METODOLOGIA

A metodologia utilizada no presente trabalho foi a pesquisa empírica, realizada por meio da análise de Projetos de Lei, no âmbito federal e estadual, que vedam a participação da população T em competições esportivas de alta performance, sob o

fundamento de que as atletas transgênero possuem uma vantagem competitiva em relação às atleatas do sexo biológico feminino⁸.

Os Projetos de Lei selecionados para formar o *corpus* do presente artigo se localizam no marco temporal entre os anos de 2019 a 2020. A justificativa para tal recorte temporal se baseia no destaque que a esportista Tiffany vinha recebendo por estreitar na Superliga feminina de vôlei pelo Bauru, no final de 2017. Ela, que iniciou a carreira na categoria masculina, fez a transição de gênero e em 2019 estava devidamente registrada para as disputas femininas da Confederação Brasileira de Vôlei. A atuação da jogadora no país foi avalizada pela Confederação Brasileira de Vôlei, que seguiu os critérios do Comitê Olímpico Internacional (COI)⁹.

Mesmo estando dentro dos padrões estabelecidos pelo COI, que vigorou de 2015 a 2021, a participação de Tiffany ensejou reclamações de algumas atletas e visibilidade na mídia nacional¹⁰. Em meio a essa janela de oportunidades, antes do

⁸ A análise da proibição da participação da população T nos esportes no presente trabalho é voltada, principalmente, para as atletas trans femininas. Em relação aos atletas trans masculinos, não existe, no Brasil, Projeto de Lei referindo-se à participação destes nas competições, eis que não apresentam suposta vantagem competitiva em relação aos homens cisgênero, por serem biologicamente pertencentes ao sexo feminino.

⁹ Na época, a diretriz do COI era de que mulheres trans poderiam competir na categoria feminina se comprovassem ter nível de testosterona abaixo de 10 nmol/L. O Comitê Olímpico Internacional - COI é o guardião dos Jogos Olímpicos e líder do Movimento Olímpico. Uma organização global, que atua como um catalisador para a colaboração entre todas as partes interessadas olímpicas, incluindo os atletas, os Comitês Olímpicos Nacionais, as Federações Internacionais, comitês organizadores para os Jogos Olímpicos, os Parceiros Olímpicos Mundiais e parceiros de transmissão olímpica. A visão do Comitê Olímpico Internacional é construir um mundo melhor através do esporte.

¹⁰ CANIOLI, Renan - Saiba como caso Tiffany reacendeu debate sobre transgêneros. Terra, 26 mar 2018. Disponível em: <[Saiba como caso Tiffany reacendeu debate sobre transgêneros \(terra.com.br\)](http://terra.com.br)>
Tiffany responde críticas e rebate Ana Paula: “Para mim, você não existe”. Gazeta Esportiva, São Paulo, 29 de mar 2019. Disponível em <[Tiffany responde críticas e rebate Ana Paula: \(gazetaesportiva.com\)](http://gazetaesportiva.com)>

Envolvida em polêmica, Tiffany desabafa “Força de uma mulher”. Esporte Espetacular, Rio de Janeiro, 14 de jan. 2018. Disponível em <[Envolvida em polêmica, Tiffany desabafa: “Força de uma mulher” | esporte espetacular | ge \(globo.com\)](http://esporte.espetacular.com)>

início das competições, o deputado estadual Altair Moraes (53 anos, pastor e político), Partido Republicanos, apresentou o Projeto de Lei 346/2019 pretendendo estabelecer *"o sexo biológico como o único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais no Estado"*. No Brasil, desde a contratação da atleta pela equipe do Vôlei Bauru/SP, do interior paulista, as discussões sobre atletas trans e esporte se intensificaram. Conseqüentemente, passaram a surgir projetos de leis elaborados por deputados federais e estaduais acerca do assunto. Somente em 2019, foram protocolados seis Projetos de Lei com a comum redação, sugerindo como único critério o sexo biológico para a participação de atletas trans no esporte brasileiro.

Diante desse quadro, foram realizadas pesquisas nos sites específicos da Câmara de Deputados e Assembleias Legislativas Estaduais de todas as unidades da federação, nos quais foram encontrados oito projetos que estão tramitando na Câmara dos Deputados, e seis projetos nas Assembleias Legislativas Estaduais (AM, GO, PB, RJ, SC e SP).

Nos itens a seguir, passa-se a explorar de forma mais detalhada: a) os projetos de lei que foram localizados nos sites de ano 2019 a 2020; b) o perfil dos parlamentares (gênero; idade; escolaridade; utilização de pautas conservadoras); c) as justificativas apresentadas nos projetos de lei para requerer a proibição da participação da população T, especialmente relacionadas às atletas trans mulheres, em esportes de alta performance; d) uma análise dos argumentos dos projetos de lei sob as lentes do Direito antidiscriminatório e proteção da população T no contexto

Caso Tiffany: Sheilla vê vantagem física e se diz contra; opinião gera polêmica. IG, São Paulo, 21 de jan.2018. Disponível em <[Caso Tiffany: Sheilla diz que é contra atuação e gera polêmica - Vôlei - iG](#)>
ZALCMAN, Fernanda. O pioneirismo de Tiffany e o que diz a ciência. Olimpíada todo dia, 28 de jun.2020. Disponível em <[Tiffany, seu pioneirismo e o que diz ciência de transexualidade no esporte \(olimpiadatododia.com.br\)](#)>

constitucional brasileiro, com apoio dos estudos produzidos por Adilson José Moreira (2016 - 2020).

3 PROJETOS DE LEI QUE AFASTAM A POPULAÇÃO T DO DIREITO AO DESPORTO: A HOMOGENEIDADE DOS AUTORES E DAS JUSTIFICATIVAS

Com o objetivo de analisar os Projetos de Lei relativos à participação da população T nos esportes de alto rendimento, no período de 2019 a 2022, foram selecionados oito projetos que estão tramitando na Câmara dos Deputados, e seis projetos nas Assembleias Legislativas Estaduais. Tais projetos pretendem estabelecer o sexo biológico como único critério para a definição do gênero de competidores nas partidas esportivas oficiais dos respectivos Estados da federação ou país, os quais são expostos nos quadros (1 e 2) a seguir:

Quadro 1 - Projetos de Lei Federal sobre a participação da população T nos esportes de alta performance - período de 2019 a 2022

FEDERAL			
Número do PL	Autor(a) - partido político	Situação	Objetivo
2639/2019	Sóstenes Cavalcante - PL ¹¹	Em tramitação	Estabelecer o sexo biológico como critério exclusivo para a definição do gênero em competições esportivas oficiais no Brasil.

¹¹ PL - Partido Liberal.

2200/2019	Pastor Sargento Isidoro - Avante	Em tramitação	Dispor sobre a proibição da participação de atletas transexuais do sexo masculino (HOMENS TRAVESTIDOS OU FANTASIADOS DE MULHER) em competições do sexo feminino em todo o Território Nacional.
2596/2019	Júlio César Ribeiro - PRB ¹²	Em tramitação	Estabelecer o sexo biológico como único critério para definição do gênero em competições esportivas oficiais no território brasileiro.
3396/2020	Bia Kicis - PL ¹³	Em tramitação	Estabelecer o sexo biológico como o único critério para definir o gênero dos atletas em competições organizadas pelas entidades de administração do desporto no Brasil.
1670/2021	Guilherme Derrite - PL	Em tramitação	Criar a “Lei da Justa Competição no Esporte”, estabelecendo o sexo biológico como critério exclusivo para definição de gênero em competições esportivas oficiais, amadoras ou profissionais, em todo território nacional.
2139/2021	Nivaldo Albuquerque - PRB	Em tramitação	Dispor sobre a garantia e igualdade de condições de competir nas partidas e certames competitivos femininos de todas as categorias e modalidades desportivas.
3769/2021	Otoni de Paula - MDB ¹⁴	Em tramitação	Dispor sobre a proibição da participação de atleta identificado como “transexual” em eventos esportivos disputados em território

¹² PRB - Partido Republicano Brasileiro.

¹³ PL - Partido Liberal.

¹⁴ MDB - Movimento Democrático Brasileiro.

			nacional.
1728/2021	Loester Trutis - PL	Em tramitação	Determinar que o sexo biológico será o único critério definidor do gênero dos competidores em partidas esportivas oficiais em todo território nacional.

FONTE: Elaborado pelos autores com base no acesso ao site <<https://www.camara.leg.br/>>.

Quadro 2 - Projetos de Lei Estadual sobre a participação da população T nos esportes de alta performance - período de 2019 a 2022

ESTADUAL				
UF	Número do PL	Autor(a) - partido político	Situação	Objetivo
AC	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
AL	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
AP	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
AM	203/2019	João Luiz - PRB	Em tramitação	Estabelecer o sexo biológico como único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais.
BA	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
CE	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
DF	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
ES	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
GO	598/2021	Cairo Salim -	Em tramitação	Proibir a participação de atleta identificado como "transexual" em equipes

		PROS ¹⁵		e times esportivos e em competições, eventos e disputas de modalidades esportivas realizadas no Estado de Goiás, na forma que menciona.
MA	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
MT	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
MS	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
MG	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
PA	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
PB	1555/2020	Gilberto Silva - PSL ¹⁶	Em tramitação	Estabelecer o sexo biológico ou a comprovação de registro civil como critérios para definição do gênero de competidores em competições esportivas organizadas na Paraíba.
PR	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
PE	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
PI	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
RJ	331/2019	Rodrigo Amorim - PSL	Em tramitação	Estabelecer o sexo biológico como único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais no Estado do Rio de Janeiro

¹⁵ PROS - Partido Republicano da Ordem Social.

¹⁶ PSL - Partido Social Liberal.

RN	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
RS	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
RO	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
RR	não encontrado	não encontrado	não encontrado	não encontrado
SC	0226.6/2019	Ricardo Alba - PSL	Em tramitação	Estabelecer o sexo biológico como único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais no Estado de Santa Catarina.
SP	346/2019	Altair Moraes - PRB	Em tramitação	Estabelecer o sexo biológico como o único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais no Estado de São Paulo.

FONTE: Elaborado pelos autores por meio do acesso aos sites <[Sistema de Apoio ao Processo Legislativo \(al.pb.leg.br\)](http://Sistema de Apoio ao Processo Legislativo (al.pb.leg.br))>; <Projetos de Lei – Cairo Salim>; <[Proposição | Assembleia Legislativa do Estado de Santa Catarina \(alesc.sc.gov.br\)](http://Proposição | Assembleia Legislativa do Estado de Santa Catarina (alesc.sc.gov.br))>; <[Projeto de Lei nº 346, de 2019 \(PL 346 / 19 \) \(al.sp.gov.br\)](http://Projeto de Lei nº 346, de 2019 (PL 346 / 19) (al.sp.gov.br))>; <[SAPL - Sistema de Apoio ao Processo Legislativo \(al.am.leg.br\)](http://SAPL - Sistema de Apoio ao Processo Legislativo (al.am.leg.br))>; <[Projeto de Lei \(alerj.rj.gov.br\)](http://Projeto de Lei (alerj.rj.gov.br))>.

Diante dos quadros, é possível observar um perfil homogêneo dos autores dos projetos de lei, quais sejam: uma maioria de homens cisheteronormativos (apenas 1 projeto teve uma mulher como autora principal); uma média de idade de 44 anos (tendo o mais novo 34 anos e o mais velho 60 anos); maioria com ensino superior (9 dentre os 14 parlamentares analisados, sendo 3 destes pós-graduados), ligados a pautas conservadoras¹⁷, que se ligam à atividades, para além da política, relacionadas

¹⁷ Partidos que adotam posicionamento conservador, e se auto intitulam de ideologia centro-direita ou direita, exceto AVANTE, PROS e MDB. Porém, mesmo os integrantes destes últimos não serem filiados a partido autodeclarado conservador, verifica-se por meio de suas propostas legislativas um viés conservador, como por exemplo o PL 295/2019 de autoria do Pastor Sargento Isidoro, que institui o

a questões religiosas ou militares¹⁸, ou ainda, tem como grande foco de atuação na vida legislativa questões vinculadas à segurança pública.

Nota-se que seis dos autores dos projetos de lei nacional e estadual desenvolvem atividades ligadas à religião, paralelamente à política, sendo estes pastores evangélicos (Altair Moraes, Pastor Sargento Isidoro, Júlio César Ribeiro, Otoni de Paula) e teólogos (Sóstenes Cavalcante, Cairo Salim)¹⁹. Três autores, por sua vez, desenvolvem atividades militares (Pastor Sargento Isidoro, Gilberto Silva e Guilherme Derrite). Denote-se que apesar de não exercer função militar, o deputado federal Loester Trutis é fundador e Presidente da Frente Parlamentar Armamentista e, portanto, também relacionado à bancada armamentista do Congresso Nacional²⁰.

Os deputados estaduais Nivaldo Albuquerque (PRB) e Rodrigo Amorim (PSL-RJ) apesar de não estarem ligados a questões religiosas ou ao exercício de profissões militares, possuem ao longo de sua trajetória de parlamentar, assim como os demais, forte atuação em projetos de lei e em Comissões ligadas a questões relacionadas à segurança pública e combate ao crime, ou ainda, discursos de banalização da luta por direitos humanos. O referido deputado do Rio de Janeiro chegou a ficar conhecido por quebrar uma placa em homenagem à vereadora do PSOL²¹, Marielle Franco, defensora de direitos humanos, a qual foi assassinada em 2018 (UOL, 2018). Tal ato de irreverência simboliza o desprezo pelas pautas defendidas pela ex-parlamentar em defesa dos direitos da população T.

“Dia Nacional do Orgulho Heterossexual”, disponível em <[Portal da Câmara dos Deputados - Busca - Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](#)>.

¹⁸ Informação retirada da biografia dos autores, dispostas nos sites da Câmara de Deputados e das Assembleias Legislativas Estaduais de todas as unidades da federação.

¹⁹ Informação retirada da biografia dos autores, dispostas nos sites da Câmara de Deputados e das Assembleias Legislativas Estaduais de todas as unidades da federação.

²⁰ Informação retirada da biografia dos autores, dispostas nos sites da Câmara de Deputados e das Assembleias Legislativas Estaduais de todas as unidades da federação.

²¹ PSOL - Partido Socialismo e Liberdade.

Dessa forma, observa-se que pode haver um viés preconceituoso nas propostas elaboradas por esses autores por influências religiosas e, ainda, por correntes políticas conservadoras, que defendem o binarismo nas relações de gênero. Como anteriormente mencionado, todos os autores compõem pelo menos uma das bancadas mais conservadoras, moralistas e repressivas do Congresso Nacional: evangélica, armamentista e ruralista (FERREIRA, 2018).

As reações contra os projetos voltados para a igualdade de gênero no Brasil, segundo Marina Basso Lacerda (2019, p.78), emergiram com forte expressão a partir de 2014, quando foram distribuídas publicações na Câmara dos Deputados com conteúdo crítico sobre a teoria de gênero²², no contexto do surgimento das discussões sobre a inclusão de conteúdos de diversidade de gênero nas escolas²³. A partir daí, houve um crescimento expressivo de iniciativas contra a população T no Congresso Nacional, protagonizadas principalmente pela frente parlamentar evangélica (LACERDA, 2019). Da mesma forma, os projetos de lei elencados neste artigo foram protagonizados majoritariamente por integrantes da bancada religiosa, em conjunto com parlamentares das bancadas armamentista e ruralista, não raro constituintes de mais de uma frente parlamentar conservadora.

Para além do perfil homogêneo dos autores, nota-se uma repetição dos argumentos mobilizados para afastar a população T das competições esportivas de alta performance, os quais passam a ser expostos a seguir.

²² Desde 2014, foram publicados panfletos na Câmara dos Deputados como os seguintes: “Caindo no conto do gênero”, elaborado pelo Padre José Eduardo Oliveira Silva, e o resumo do livro “The Gender Agenda”, de Dale O’Leary. (LACERDA, 2019, p.78).

²³ Nesse contexto, surge o debate em relação ao Programa Escola sem Homofobia, de 2011, proposto pelo Ministério da Educação, que consistia em abordar a questão da igualdade de gênero e do respeito às diferentes orientações sexuais nas escolas. (LACERDA, 2019, p.71).

3.1 Fundamentos convergentes dos projetos de lei que abordam a população T nos esportes de alta performance

O principal motivo alegado pelos legisladores para a elaboração destes Projetos de Lei foi a suposta defesa do princípio da justiça no esporte profissional, sob o fundamento de que as atletas transgêneros possuem uma vantagem competitiva em relação às atletas do sexo biológico feminino. A utilização do discurso cientificista é preponderante entre os autores, ante o argumento de que os níveis hormonais mais elevados de testosterona nos corpos das atletas transgêneros, principalmente durante a puberdade, altera de forma significativa o desenvolvimento de força, velocidade e potência destas atletas, tornando-as incompatíveis para competir na categoria

feminina, devido a superioridade de performance^{24 25 26 27 28 29 30 31}.

Apesar dos requisitos impostos pelo Comitê Olímpico Internacional (COI), que estiveram em vigor de 2015 a 2021, período de elaboração dos projetos analisados, os quais permitiam a participação das atletas transgênero na categoria feminina, desde que mantidas as taxas hormonais de testosterona em níveis abaixo de 10

²⁴ PL 203/AM: “Apesar de todos os procedimentos descritos, é fato comprovado pela medicina que, do ponto de vista fisiológico, ou seja, a formação orgânica não muda, afinal, ‘homens que foram formados com testosterona durante anos, já as mulheres não têm esse direito em momento algum da vida.’” (BRASIL, 2019 c)

²⁵ PL 598/GO: “o corpo masculino é, por natureza, mais forte e resistente, mesmo que tenha passado por cirurgias e terapias hormonais para ganhar características femininas. Ainda que se considerem mulheres, os atletas transexuais têm, além de estrutura corporal avantajada, altura, força física e de impulsão, capacidades pulmonar e cardíaca muito maiores do que as das mulheres, o que deixa as concorrentes em clara desvantagem.” (BRASIL, 2021 b)

²⁶ PL 1555/PB: “Segundo o médico que estuda a diferença de desempenho atlético entre os sexos no centro médico da Universidade Texas Southwestern, Benjamin Levine, a testosterona “constrói a musculatura”, constrói o músculo esquelético e o músculo cardíaco e eleva o número de glóbulos vermelhos no sangue. Portanto, essa situação biológica dá muita vantagem ao atleta.” (BRASIL, 2021 a)

²⁷ PL 1728: “é certo que as diferenças biológicas inerentes entre homens e mulheres proporcionam ao indivíduo do sexo masculino uma específica vantagem nos eventos esportivos” e “levando-se em consideração os estudos científicos sobre o assunto e atentando-se somente à questão biológica e fisiológica dos indivíduos transgêneros”. (BRASIL, 2021 d)

²⁸ PL 1670: “Com efeito, dados coletados de transgêneros não atletas, por doze meses a partir da transição, deixam clarividente que o tratamento hormonal em adultos produz mudanças ínfimas na estrutura óssea, na massa muscular e na massa magra (WIJK, A., 2020), o que, por óbvio, produz vantagens desportivas.” (BRASIL, 2021 c)

²⁹ PL 2139: “já ficou comprovado pela medicina, que a formação fisiológica do atleta transgênero não se altera, o que representa, portanto, vantagem desses atletas em relação aos demais.” (BRASIL, 2021 e)

³⁰ PL 2639: “mesmo o controle dos níveis de testosterona sanguínea abaixo de 10nmol/L, de ao menos 12 meses anteriores à disputa de um torneio, condição do Comitê Olímpico Internacional (COI) para aceitação de mulheres transgêneros no esporte, não altera significativamente a musculatura e a estrutura óssea, própria do sexo masculino, especialmente em atletas com composição corporal já completa.” (BRASIL, 2019 g)

³¹ PL 3396: “Encontra-se em qualquer compêndio básico de biologia — wikipédia, por exemplo — que ‘a testosterona desempenha um papel fundamental no desenvolvimento de tecidos reprodutores masculinos, como testículos e próstata, bem como a promoção de características sexuais secundárias, como o aumento da massa muscular, aumento e maturação dos ossos e o crescimento do cabelo corporal’” (BRASIL, 2020)

nmol/L pelo período mínimo de 12 meses anteriores à disputa³², os referidos projetos fundamentam a divisão de categorias esportivas na presumida injustiça imposta pela fisiologia e biologia humana, que mantém a vantagem competitiva dos corpos das mulheres transgênero nas competições.

Ressalta-se que a partir de novembro de 2021, as diretrizes do COI 2015, que determinavam a manutenção dos níveis hormonais supramencionados, foram revogadas, e as novas diretrizes não mais definem critérios de elegibilidade para a participação da população T, delegando tal competência às federações esportivas (IOC, 2021).

O novo documento foi denominado *“enquadramento técnico sobre equidade, inclusão e não discriminação com base na identidade de gênero e em variações sexuais”*. Dentre suas diretrizes, determina que todos têm direito à prática desportiva sem sofrer discriminação e de forma que seja respeitada sua saúde, segurança e dignidade (IOC, 2021).

Assim, atualmente, é de responsabilidade das organizações desportivas de cada modalidade definir a respeito dos critérios de justiça nos esportes de competição, sempre com base em princípios, considerando aspectos éticos, sociais, culturais e jurídicos específicos que possam ser relevantes em cada contexto (IOC, 2021).

Porém, o discurso baseado na medicina para justificar a capacidade física substancialmente superior de tais atletas oferece respaldo à discriminação das mulheres transgênero, impedindo a inclusão destas no mundo esportivo. Além disso, este embasamento técnico carece de comprovações científicas, como dispõe Prado (2018, p.63): *“tais argumentos não apresentam legitimidade científica, o fato de serem*

³² IOC, 2015.

reiterados apenas demonstra a transfobia presente no cenário esportivo". Ainda, segundo a pesquisadora Joanna Harper, *"não há evidências que possam garantir uma generalização de que tais corpos ganhariam vantagens no contexto esportivo"* (HARPER, 2015, *apud* PRADO, 2018) e, corroborando com estes pesquisadores, Nascimento (2020) também afirma que não existem evidências científicas que comprovem as vantagens competitivas de atletas transgêneros submetidas a tratamento hormonal sobre mulheres cisgênero nos esportes de competição (CAMARGO, 2022).

Destaca-se que, dentre as propostas legislativas, predominam redações equivocadas de preconceito em relação à população T, como a utilização da expressão *"homens travestidos ou fantasiados de mulher"* (BRASIL, 2019e). Além disso, algumas justificativas são baseadas em questões políticas, ideológicas e transfóbicas, enquanto outras possuem um discurso de caráter cientificista excludente. Nenhum dos projetos mencionados demonstrou interesse em garantir os direitos dos atletas transgêneros de participar das competições esportivas, na categoria com a qual se identificam. Os direitos constitucionais de liberdade, igualdade, participação nos esportes, sequer foram discutidos, o que evidencia o despropósito do Poder Legislativo em defender os interesses de grupos minoritários.

O PL 598/2021 GO (BRASIL, 2021b), do deputado estadual Cairo Salim, faz referência a *"desastrosa ideologia de gênero"* como produto da *"esquerda militante"*, e ainda, relaciona a transgeneridade à doença psiquiátrica. Já o PL 2200/2019 (BRASIL, 2019e), de autoria do Pastor Sargento Isidorio, se refere às mulheres transgêneros como *"atletas transexuais do sexo masculino"*. Ainda, este autor dispõe que homem e mulher são *"sexos criados por DEUS"* (grifo do autor). Refere-se às mulheres trans como *"minorias que, por distorções ou deformidades psicológicas, acreditam que são homens"*, e conclui referindo-se à jogadora profissional de vôlei,

Tiffany Abreu, como “humilhação imposta pelo homem vestido de mulher chamado Tiffany”.

A forma com que estes autores fizeram referência às atletas transgênero é opressora e discriminatória, reforçando a imposição de uma cultura heterocisnormativa que exclui a população T da sociedade. Porém, os demais projetos apresentam um discurso mais contido, baseado em fatores biológicos, com um preconceito menos explícito e acobertado pela ciência.

No PL 3396/2020 (BRASIL, 2020), a deputada federal Bia Kicis, apesar de defender a inclusão social de transexuais na sociedade, corrobora com o discurso da jogadora de vôlei Ana Paula Henkel de que *“ideologias não podem se sobrepor à biologia humana’ a ponto de transformar o ‘politicamente correto’ em ‘politicamente insano”* (HENKEL, citado por BRASIL, 2020). Assim, por meio da utilização de dados biológicos, comparando a capacidade física de homens e mulheres, procura justificar sua proposta como forma de proteger as mulheres cisgênero das mulheres transgênero.

Dentre todos os projetos apresentados, nenhum deles foi fundamentado em estudos científicos realizados entre atletas mulheres transgênero e mulheres cisgênero. As comparações físicas efetuadas são apenas entre homens e mulheres, o que não traduz as reais particularidades das mulheres transgênero, as quais foram submetidas a alterações hormonais por longos períodos e não possuem as características físicas masculinas.

Alguns dos discursos presentes nos Projetos de Lei e a forma como se referem aos indivíduos transgêneros, conforme supramencionado, demonstram que tais autores não consideram as atletas trans como mulheres, mas como homens. Expressões como “mulheres atletas” (BRASIL, 2019c) são utilizadas para se referir apenas às mulheres cisgênero, ou seja, as mulheres transgêneras não estão sendo

incluídas na categoria “mulher”, o que revela a existência de uma barreira na inclusão destes indivíduos na sociedade.

A tentativa de justificar a exclusão de grupos minoritários com apoio em preceitos técnicos, como forma de mitigar a discriminação, possui precedentes na história do país. Exemplificativamente, em 1941, o então Presidente da República Getúlio Vargas assinou o Decreto-Lei 3199/41, que proibia a participação das mulheres em esportes *“incompatíveis com a sua natureza”*³³ (BRASIL, 1941). Tal determinação referia-se principalmente ao futebol feminino, o qual estava se tornando uma prática popular no estado do Rio de Janeiro. Essa norma prevaleceu no país até o ano de 1979 (UOL, 2021). Alguns anos mais tarde, em 1965, durante a ditadura militar, o Conselho Nacional dos Desportos publicou uma deliberação que limitou ainda mais a participação feminina nos esportes: *“Não é permitida [à mulher] a prática de lutas de qualquer natureza, do futebol, futebol de salão, futebol de praia, pólo aquático, pólo, rugby, halterofilismo e baseball”* (BRASIL, 1965). A justificativa para a segregação de gênero baseava-se na fragilidade dos corpos femininos (CARTA CAPITAL, 2019). Conforme a historiadora Mary Jo Festle, *“as mulheres atletas sempre tiveram de encarar o preconceito social de dois tipos: primeiro, que suas 'diferenças físicas' as faziam muito menos competentes para o esporte do que os homens, e, segundo, que a prática esportiva as masculinizava, tornando-as mulheres 'anormais' e/ou lésbicas”* (FESTLE *apud* ADELMAN, 2003).

³³ Art. 54. Às mulheres não se permitirá a prática de desportos incompatíveis com as condições de sua natureza, devendo, para este efeito, o Conselho Nacional de Desportos baixar as necessárias instruções às entidades desportivas do país. (BRASIL, 1941)

Isso posto, ao sediar debates de interesse nacional, os legisladores devem atuar como representantes do povo, sem manifestar suas convicções particulares e preconceitos que vão em desencontro com os interesses de parte da população, ainda que minoritária (BARCELOS, 2020). A função do Poder Legislativo não pode estar adstrita à satisfação da maioria, pelo contrário, possui o compromisso constitucional de combater a marginalização e proteger os direitos fundamentais anti-hegemônicos (MOREIRA, 2016), à luz do Direito Antidiscriminatório, o qual será apresentado a seguir.

4 DIREITO ANTIDISCRIMINATÓRIO E PROTEÇÃO DA POPULAÇÃO T NO CONTEXTO CONSTITUCIONAL BRASILEIRO

Uma sociedade desparelha e atravessada por desigualdades sociais é propícia para o crescimento de atitudes cada vez mais excludentes de grupos minoritários. Nas palavras de Adilson José Moreira: *"todas as sociedades democráticas são permeadas por relações arbitrárias de poder que produzem a exclusão de grupos sociais"* (MOREIRA, 2020, p.49).

No contexto brasileiro, país forjado por um processo histórico atravessado por diversas estratégias de segregação contra grupos minoritários - perpassando por questões não apenas de identidade de gênero, mas também de raça, classe e outras categorias analíticas sociais (GONZALEZ, 1984) - o cotidiano é marcado por inúmeras violências que atingem preferencialmente os grupos em situação de vulnerabilidade. Tanto é assim que, segundo o Relatório *World Inequality* de 2022, o Brasil é visto como um dos países mais desiguais do mundo, em que 10% da população detêm aproximadamente 59% da renda nacional (WORLD INEQUALITY LAB, 2022).

Apesar do cenário de desigualdades estruturais e institucionais, a Constituição de 1988 traça normas dirigentes de enfrentamento desta realidade. Por uma breve leitura dos Princípios Fundamentais Constitucionais (art. 1º a 4º, CF/88), nota-se o compromisso - seja no fundamento como nos objetivos da República Federativa do Brasil - da criação de estratégias de ação que visem combater as diversas facetas da desigualdade, por consequência, a defesa de uma sociedade mais igualitária e sólida na busca pelos direitos básicos dos indivíduos.

É neste cenário que se apoia nas ferramentas fornecidas pelas lentes do Direito Antidiscriminatório, o qual tem como objetivo primário impedir a “discriminação negativa”³⁴ (MOREIRA, 2020, p. 331), promovendo uma relação mais igualitária entre diferentes grupos sociais. Sendo uma disciplina jurídica que visa estabelecer parâmetros jurídicos, políticos e morais para a proteção efetiva de grupos minoritários, acompanha como definição, nas palavras do pesquisador Adilson José Moreira, como sendo um: *“campo jurídico composto por uma série de normas que pretendem reduzir ou eliminar disparidades significativas entre grupos, um dos objetivos centrais dos textos constitucionais das sociedades democráticas”* (MOREIRA, 2020, p. 50).

Esse direito é ratificado por outros importantes princípios e direitos fundamentais previstos em nossa Constituição Federal, merecendo especial destaque o princípio da Dignidade da Pessoa Humana (Art. 1º, III, CF/88), o qual tem como objetivo estabelecer limites visando a existência com dignidade do ser humano.

Note-se que a Constituição Federal de 1988 fez constar explicitamente a previsão de que a dignidade da pessoa humana é um fundamento e princípio basilar da República Federativa do Brasil. Assim, é evidente a preocupação nacional de que

³⁴ A discriminação negativa designa um tratamento que viola o princípio segundo o qual todos os membros de uma sociedade de uma comunidade política devem ser igualmente respeitados. Ela acontece quando um agente público ou privado trata um pessoa ou grupo de pessoas de forma arbitrária, o que é frequentemente motivado por estigmas culturais.

em todos os aspectos possíveis e existentes que afetem a figura humana, deve ser respeitada a dignidade desta acima de tudo.

Este princípio somente reafirma a existência e torna cristalina a percepção de que não há dignidade da pessoa humana caso haja discriminação e, assim sendo, corrobora com aquilo que determina o Direito Antidiscriminatório.

Não suficiente, caminhando em conjunto com a previsão constitucional de combate a todas as formas de discriminação, institucionalizada pelo Direito Antidiscriminatório, há previsão - quando de uma leitura sistemática - do Princípio da Vedação ao Retrocesso Social, o qual visa o constante desenvolvimento social no que tange a direitos humanos, bem como a resguardar *“certa estabilidade e continuidade do direito, (...) quanto à preservação do núcleo essencial dos direitos sociais”* (SARLET, 2022, p.295). Ademais, que referido princípio, quando da *“proibição de medidas retrocessivas reconduz-se ao princípio da máxima eficácia e efetividade das normas definidoras de direitos e garantias fundamentais (Art. 5, §1º, da CF)”* (SARLET, 2022, p. 295).

Ainda que prevista de forma implícita no ordenamento pátrio, a Vedação ao Retrocesso Social é devidamente consolidada e reconhecida internamente³⁵, isto pois, conforme é de notório saber, eventuais violações aos Direitos Fundamentais previstos na Constituição Federal é, muito além de uma violação legal, uma violação à própria existência humana. Como bem pontua Alexandre De Moraes, *“a noção de direitos fundamentais é mais antiga que o surgimento da ideia de constitucionalismo, que tão somente consagrou a necessidade de insculpir um rol mínimo de direitos humanos em um documento escrito”* (MORAES, 2022). Muito antes de existir a imagem de uma

³⁵ ADI 2.065-0/DF; ADI 3.105-8/DF e ADI 3.128-7/DF.

constituição norteadora de sistemas legislativos, já havia a previsão de direitos fundamentais, os quais jamais devem ser feridos/mitigados.

Neste sentido, o Princípio da Dignidade da Pessoa Humana, bem como o Princípio da Vedação ao Retrocesso Social conversam diretamente com o princípio do Direito Antidiscriminatório ora em debate, ratificando ainda mais as razões de ser deste princípio constitucionalmente positivado. De maneira que os princípios apontam sempre para uma evolução da legislação interna, vedando qualquer legislação/previsão em sentido contrário, envolvendo, assim, cada vez mais grupos sociais e, ainda, indicando que em matéria de direitos fundamentais, somente é constitucional aquilo que indique à frente e ao avanço.

Desta maneira, indicados e esclarecidos os fundamentos e definições que permeiam o instituto do Direito Antidiscriminatório, bem como indicada a carência do devido reconhecimento e efetivação do princípio no ordenamento brasileiro, a fim de garantir a defesa social de populações minoritárias e segregadas, dentre as quais encontra-se a população T, passamos a analisar a aplicabilidade deste princípio regente de nossa Carta Magna, focando em sua aplicabilidade no presente estudo.

4.1 A efetivação do Direito Antidiscriminatório no objeto do estudo – análise de uma (in) constitucionalidade material dos projetos de lei

Com suporte no tópico susodito, extraímos que, é inconstitucional a discriminação de grupos sociais, seja dada da maneira que for, eis que vedada sua presença através de uma aplicação do Direito Antidiscriminatório, qual se vê amparado em diversos preceitos constitucionais.

Ainda, temos no presente estudo a análise de projetos de lei que visam definir a participação - ou não - de indivíduos em esportes de competição baseando-se,

exclusivamente, em uma análise do sexo biológico da pessoa, deixando de apreciar qualquer outro elemento que componha as entrelinhas do indivíduo.

Tais projetos trazem, muito além da proibição da população T ao desporto, forte discriminação negativa, por vez que impedem a participação de grupos minoritários que não se identificam com seu sexo biológico a participarem e exercerem seus direitos positivados que, inclusive, já foram reconhecidos expressamente em outras oportunidades pela Suprema Corte. Diga-se, na ADI 4275, qual reconheceu a autoidentificação de gênero como condição necessária para o livre desenvolvimento de um direito da personalidade e individual, ou seja, não cabendo ao Estado constituí-la, mas, sim, somente reconhecê-la. - vide o julgamento do RE 670.422/RS, onde o Supremo Tribunal Federal reafirmou tese que prevê como um direito fundamental à população T a alteração de pronome e classificação de gênero no registro civil.

Assim sendo, há forte movimento judicial e social que indicam uma evolução na implementação de um Estado Democrático de Direito para todos e todas, de forma a incluir e a (re)afirmar o respeito aos direitos de pessoas transgêneros, como estipulado por uma leitura sistemática do texto constitucional.

De tal maneira, em todos os PLs, há direta afronta a direitos fundamentais previstos em nosso ordenamento jurídico, diga-se, dignidade da pessoa humana (Art. 1, III, CF), direito à igualdade (Art. 5, caput, CF), direito ao desporto (Art. 217, CF), direito à liberdade (Art. 5, CF), vedação ao retrocesso social, intimidade e vida privada (Art. 5, X, CF).

Assim sendo, a segregação social com base em identidade de gêneros é uma violação direta aos direitos fundamentais, de maneira que não há outra interpretação conforme à Constituição, acerca da constitucionalidade dos projetos de lei, senão da inconstitucionalidade destes.

Em suma, em diálogo com o estudo do direito antidiscriminatório elaborado por Adilson José Moreira (2020), o que se percebe é o impedimento do exercício da cidadania plena, por vez que traz obstáculos e estigmas a população T que suplantam o acesso à sociedade em sua integralidade. Neste sentido preceitua o autor:

“A discriminação pode impedir a realização da igualdade de tratamento ao não permitir que diferentes classes de pessoas tenham acesso às mesmas oportunidades. O princípio da igualdade funciona como um elemento regulador da atividade estatal, impossibilitando que os indivíduos sejam excluídos de benefícios em função de traços moralmente e juridicamente irrelevantes” (MOREIRA, 2020, p. 347 - 348)

Essas violações remetem a interpretação e dão ainda mais força quando analisamos que as propostas legislativas vão em sentido diametralmente oposto ao que nos determina o princípio do Direito Antidiscriminatório, vez que busca condicionar a participação desportiva ao sexo biológico, o que não tem base legal em qualquer texto normativo.

Assim sendo, não há, na legislação pátria, nada que dê legalidade mínima aos projetos de lei apresentados no congresso nacional. Em contrapartida, temos que a Constituição pátria apresenta diversos preceitos que tornam os PLs inconstitucionais materialmente, não podendo - quando de uma análise constitucional - serem aprovados pelos legisladores pátrios e, em caso sejam, serão Projetos de Lei fadados à inconstitucionalidade.

Não bastasse, estão em desacordo com aquilo que entendeu o STF no julgamento do Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 26, onde fixou a corte entendimento, através de uma extensão do conceito de “raça”, enquadrando crimes motivados por homofobia e transfobia como tipos penais regidos pela lei de racismo (Lei 7.716/89). Isto pois, da leitura do inteiro teor dos PLs, há fortes evidências

de que, em verdade, são motivados por atitudes transfóbicas (institucionais e estruturais), e acobertados em um ato legislativo.

Por fim, oportuna a reflexão de que a população T, é constantemente segregada e impedida de participar na integralidade da sociedade. Isto é evidente quando vemos que o Brasil possui a sociedade que mais mata transgêneros no mundo³⁶, sociedade que somente em 2019 reconheceu a transfobia enquanto crime³⁷, e somente em 2018 fez possível a retificação de registro civil³⁸, sociedade que impõe óbices no registro de um recém-nascido quando este possui pais LGTBI+, sociedade que possui em enraizada em si uma *discriminação estrutural*³⁹ (MOREIRA, 2020, p. 466).

Analisando as condições de um grupo minoritário que já não tem respeitado seus direitos fundamentais em todas as perspectivas e óticas possíveis, quando é apresentado um Projeto de Lei que visa ceifar desta parte da população, além de tudo, o desporto, concluímos que significaria um verdadeiro assassinato social da população T, retirando aquilo que de mais básico lhes restou, que é o direito à prática esportiva.

4.2 Da (in)constitucionalidade formal dos projetos de lei

Para além da questão material, apesar de não ser objeto de estudo desta pesquisa, faz-se necessária uma breve análise da constitucionalidade formal dos Projetos de Lei analisados em relação à competência.

³⁶ ANTRA. Dossiê dos ASSASSINATOS e da violência contra TRAVESTIS e TRANSEXUAIS brasileiras em 2019. Publicado em: <<https://antrabrasil.org/assassinatos/>>. Acesso: 13/10/2022

³⁷ ADO 26

³⁸ RE 670.422/RS

³⁹ “(...) definir discriminação estrutural como consequência da existência de sistemas discriminatórios que promovem a exclusão de grupos minoritários nas diversas dimensões da vida, sistemas que operam por meio da ação coordenada das mais diversas instituições, sejam elas públicas ou privadas”.

O pacto federativo, estabelecido pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, pressupõe a existência da repartição de competências entre os entes. Segundo Alexandre de Moraes, o que caracteriza a organização constitucional federalista é “a renúncia e o abandono de certas porções de competências administrativas, legislativas e tributárias por parte dos governos locais (MORAES, 2022).

A competência para legislar sobre desporto, segundo o art. 24, IX, da CF/88⁴⁰, é concorrente, ou seja, da União, Estados e Distrito Federal. No entanto, conforme disposto nos §§ 1º ao 4º do mesmo artigo, tal competência é limitada ao estabelecimento apenas de normas gerais sobre o tema. Em relação à organização e ao funcionamento das atividades desportivas, conforme determinado pelo art. 217, I, da CF/88⁴¹, deve ser respeitada a autonomia das entidades desportivas dirigentes e associações.

Ainda, a Lei 9.615/1998, que ficou conhecida como Lei Pelé, dispõe a respeito da competência para determinar as diretrizes a respeito das modalidades desportivas:

Art. 47. No âmbito de suas atribuições, os Comitês Olímpico e Paraolímpico Brasileiros e as entidades nacionais de administração do desporto têm competência para decidir, de ofício ou quando lhes forem submetidas pelos seus filiados, as questões relativas ao cumprimento das normas e regras de prática desportiva (BRASIL, 1998).

⁴⁰ Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: [...] IX - educação, cultura, ensino, desporto, ciência, tecnologia, pesquisa, desenvolvimento e inovação; [...] § 1º No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais. § 2º A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados. § 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades. § 4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário. (BRASIL, 1988)

⁴¹ Art. 217. É dever do Estado fomentar práticas desportivas formais e não-formais, como direito de cada um, observados: I - a autonomia das entidades desportivas dirigentes e associações, quanto a sua organização e funcionamento; [...]. (BRASIL, 1988)

Assim, as entidades desportivas, incluindo-se os Comitês, Confederações, Associações, Federações ou Clubes, possuem competência para determinar as diretrizes em relação ao seu funcionamento e organização, de acordo com a modalidade esportiva a que se destina. Ademais, a participação de atletas transgêneros nas categorias esportivas deveria ser analisada pelas entidades de cada modalidade esportiva. Evidentemente, não é possível uniformizar todas as modalidades do esporte, pois cada uma possui peculiaridades e exigências físicas específicas dos atletas. A diferença fisiológica entre indivíduos biologicamente masculinos ou femininos não se apresenta da mesma forma nas diversas modalidades existentes. Pode-se citar, como exemplo, os esportes de vela e hipismo (RECORD, 2019), nos quais não há subdivisão de categorias masculina e feminina, admitindo que homens e mulheres se submetam às mesmas regras. Tal fato demonstra a inconstitucionalidade formal dos Projetos de Lei que dispõe de forma genérica a respeito da proibição da participação dos atletas transgêneros em todas as variedades esportivas, sem considerar as peculiaridades de cada uma delas.

Dessa forma, a propositura de projetos de lei que tratem sobre a possibilidade de participação dos atletas transgêneros nas categorias esportivas com as quais se identificam, englobando todas as modalidades esportivas, viola a norma constitucional referente à competência das entidades desportivas de dispor sobre a matéria, configurando um vício de inconstitucionalidade formal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal da pesquisa foi a análise dos Projetos de Lei que vedam a participação dos atletas transgênero nos esportes de competição à luz do Direito Antidiscriminatório, com foco principal nas atletas femininas, posto que a finalidade de

tal proibição é impedir que as mulheres trans façam parte da categoria de mulheres cisgênero, conforme disposto nos referidos projetos.

Para a referida análise, foi considerado o perfil dos autores e a fundamentação dos dispositivos legais, com a posterior avaliação da conformidade destes dados com o Direito Antidiscriminatório. Além disso, foi realizada breve análise a respeito da constitucionalidade formal dos projetos citados, considerando a competência legislativa em relação à matéria.

Em relação ao perfil dos autores, constatou-se que, com exceção de um dentre os 14 Projetos de Lei, os legisladores são homens cisheteronormativos, com média de idade de 44 anos e possuem curso superior completo. Além disso, todos os autores compõem pelo menos uma dentre as bancadas conservadoras do Congresso Nacional (evangélica, armamentista e ruralista).

Quanto à fundamentação dos objetivos dos projetos, existe um predomínio do discurso supostamente científicista, baseado na fisiologia dos corpos das atletas trans, por serem biologicamente pertencentes ao sexo masculino. Apesar das diretrizes do COI, que delimitavam níveis hormonais para que essas atletas possam competir na categoria que desejam, os autores afirmam que existiria uma suposta vantagem competitiva das atletas trans em relação às mulheres cis.

Entretanto, não existem estudos científicos que comprovem tal afirmação, já que as pesquisas realizadas neste escopo consideram apenas corpos femininos e masculinos. A comparação entre as capacidades físicas de mulheres cis e trans, as quais foram submetidas ao tratamento hormonal determinado pelo COI 2015, ainda carece de investigação científica.

Dessa forma, a exclusão de um grupo de indivíduos transgêneros da participação esportiva ofende, principalmente, os princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana, da igualdade e da vedação ao retrocesso social, os

quais alicerçam o Direito Antidiscriminatório. A garantia dos direitos fundamentais - incluindo o direito à liberdade e igualdade - dos indivíduos transgêneros, é legitimada pelo Direito Antidiscriminatório, que tem como objetivo suprimir as medidas de segregação social, promovendo a inserção dos grupos marginalizados em todas as esferas da sociedade.

Em suma, conclui-se que, na falta de certeza científica a respeito do assunto, as tentativas de proibição da participação das atletas transgênero nos esportes de competição, baseada em preceitos morais, religiosos e políticos, é inconstitucional à luz do Direito Antidiscriminatório. Por fim, as propostas legislativas são eivadas de inconstitucionalidade formal diante da violação da competência das entidades desportivas de dispor sobre o funcionamento das atividades desportivas.

Por fim, faz-se necessária uma breve apresentação dos autores do presente estudo. Trata-se de 3 atletas amadores cisgênero que, como apreciadores do esporte e operadores do Direito, incumbiram-se do compromisso de defender o pluralismo esportivo. Estes pesquisadores acreditam que o esporte possui a função social de formação dos cidadãos e, principalmente, de inclusão. Além disso, o esporte é uma importante forma de promoção de saúde e de felicidade, envolvendo, muito mais do que substâncias hormonais, mas a possibilidade de expressão dos atletas, de congregação com torcedores, além da emoção gerada tanto nos atletas quanto nos espectadores, causando expressivo impacto social. Assim, os autores concordam que o enfrentamento de tal discussão compete também aos e as atletas cisgênero, posto que é de responsabilidade de todos e todas, independentemente da identidade de gênero, garantir o acesso ao pódio plural.

6 REFERÊNCIAS

ADELMAN, Mirian. Mulheres atletas: ressignificações da corporalidade feminina. **Rev. Estud. Fem.**, Florianópolis, vol. 11, n. 2, dez. 2003. Disponível em: <[SciELO - Brasil - Mulheres atletas: re-significações da corporalidade feminina Mulheres atletas: re-significações da corporalidade feminina](#)>. Acesso em: 09/10/2022.

BARCELLOS, Ana Paula. **Curso de Direito Constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 3ª ed., 2020, p.362. [livro eletrônico]

BRASIL. **Lei 9.615 de 24 de março de 1998**. Institui normas gerais sobre desporto e dá outras providências. Brasília/DF, 24 de março de 1998.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9615consol.htm>. Acesso em: 04 dez 2022.

BRASIL. Assembleia Legislativa do Estado da Paraíba. **Projeto de Lei nº 1555, de 13 de maio de 2021**. Estabelece o sexo biológico ou a comprovação de registro civil como critérios para a definição do gênero de competidores em competições esportivas organizadas na Paraíba. Paraíba, Assembleia Legislativa, 2021 a. Disponível em: <[Sistema de Apoio ao Processo Legislativo \(al.pb.leg.br\)](#)>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Assembleia Legislativa do Estado de Goiás. **Projeto de Lei nº 598, de 28 de setembro de 2021**. Dispõe sobre a proibição da participação de atleta identificado como "transexual" em equipes e times esportivos e em competições, eventos e disputas de modalidades esportivas realizadas no Estado de Goiás, na forma que menciona. Goiás, Assembleia Legislativa, 2021 b. Disponível em: <[Projetos de Lei – Cairo Salim](#)>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Assembleia Legislativa do Estado de Santa Catarina. **Projeto de Lei nº 0226.2, de 10 de julho de 2019**. Estabelece o sexo biológico como o único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais no Estado de Santa Catarina. Santa Catarina, Assembleia Legislativa, 2019 a. Disponível em: <[Proposição | Assembleia Legislativa do Estado de Santa Catarina \(alesc.sc.gov.br\)](#)>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo. **Projeto de Lei nº 346, de 2 de abril de 2019**. Estabelece o sexo biológico como o único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais no Estado. São Paulo, Assembleia Legislativa, 2019 b. Disponível em: <[Projeto de Lei nº 346, de 2019 \(PL 346 / 19 \) \(al.sp.gov.br\)](#)>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Assembleia Legislativa do Estado do Amazonas. **Projeto de Lei nº 203, de 9 de abril de 2019.** Estabelece o sexo biológico como o único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais. Amazonas, Assembleia Legislativa, 2019 c. Disponível em: <[SAPL - Sistema de Apoio ao Processo Legislativo \(al.am.leg.br\)](http://SAPL - Sistema de Apoio ao Processo Legislativo (al.am.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro. **Projeto de Lei nº 331, de 3 de abril de 2019.** Estabelece o sexo biológico como o único critério para definição do gênero de competidores em partidas esportivas oficiais no Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, Assembleia Legislativa, 2019 d. Disponível em: <[Projeto de Lei \(alerj.rj.gov.br\)](http://Projeto de Lei (alerj.rj.gov.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Associação Nacional de Travestir e Transsexuais (ANTRA). Dossiê dos Assassinatos e da Violência contra pessoas TRANS em 2020. Disponível em: <[Assassinatos – Associação Nacional de Travestis e Transexuais \(antrabrasil.org\)](http://Assassinatos – Associação Nacional de Travestis e Transexuais (antrabrasil.org))>. Acesso em: 20/05/2022

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 1670, de 3 de maio de 2021.** Cria a "Lei da Justa Competição no Esporte", estabelecendo o sexo biológico como critério exclusivo para definição de gênero em competições esportivas oficiais, amadoras ou profissionais, em todo território nacional, e dá outras providências. Brasília, Câmara dos Deputados, 2021 c. Disponível em: <[Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](http://Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 1728, de 6 de maio de 2021.** Esta lei determina que o sexo biológico será o único critério definidor do gênero dos competidores em partidas esportivas oficiais em todo território nacional. Brasília, Câmara dos Deputados, 2021 d. Disponível em: <[PL 1728/2021 — Portal da Câmara dos Deputados - Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](http://PL 1728/2021 — Portal da Câmara dos Deputados - Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 2139, de 10 de junho de 2021.** Dispõe sobre a garantia e igualdade de condições de competir nas partidas e certames competitivos femininos de todas as categorias e modalidades desportivas. Brasília, Câmara dos Deputados, 2021 e. Disponível em: <[Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](http://Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 2200, de 10 de abril de 2019.** Dispõe sobre a proibição da participação de atletas transexuais do sexo masculino (HOMENS TRAVESTIDOS OU FANTASIADOS DE MULHER) em competições do

sexo feminino em todo o Território Nacional. Brasília, Câmara dos Deputados, 2019 e. Disponível em: <[Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](http://Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 2596, de 30 de abril de 2019.** Estabelece o sexo biológico como único critério para definição do gênero em competições esportivas oficiais no território brasileiro. Brasília, Câmara dos Deputados, 2019 f. Disponível em: <[Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](http://Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 2639, de 7 de maio de 2019.** Estabelece o sexo biológico como critério exclusivo para a definição do gênero em competições esportivas oficiais no Brasil. Brasília, Câmara dos Deputados, 2019 g. Disponível em: <[Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](http://Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 3396, de 18 de junho de 2020.** Estabelece o sexo biológico como o único critério para definir o gênero dos atletas em competições organizadas pelas entidades de administração do desporto no Brasil. Brasília, Câmara dos Deputados, 2020. Disponível em: <[Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](http://Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 3769, de 27 de outubro de 2021.** Dispõe sobre a proibição da participação de atleta identificado como "transexual" em eventos esportivos disputados em território nacional. Brasília, Câmara dos Deputados, 2021 f. Disponível em: <[Portal da Câmara dos Deputados - Busca - Portal da Câmara dos Deputados \(camara.leg.br\)](http://Portal da Câmara dos Deputados - Busca - Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br))>. Acesso em: 29 mar 2022.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, 05 de outubro de 1988. Diário Oficial da União, Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[Constituição \(planalto.gov.br\)](http://Constituição (planalto.gov.br))>. Acesso em: 13 set 2022.

BRASIL. Decreto-Lei 3199, 14 de abril de 1941. Estabelece as bases de organização dos desportos em todo o país. Rio de Janeiro, 14 de abril de 1941. Disponível em: <[Del3199 \(planalto.gov.br\)](http://Del3199 (planalto.gov.br))>. Acesso em: 13 set 2022.

BRASIL. Deliberação nº 7 do Conselho Nacional de Desportos de 7 de agosto de 1965. Diário Oficial da União, 02 de setembro de 1965. Disponível em: <Deliberação Nº 7 | CEV>. Acesso em: 13 set 2022.

CAMARGO, Eric Seger de. "Pessoas Trans no esporte": os jogos da cisnormatividade. 2020. 155f. Dissertação (Mestrado em Educação). Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2020. Disponível em: <["Pessoas trans no esporte": os jogos da cisnormatividade \(ufrgs.br\)](#)>. Acesso em: 10 mai 2022.

CARTA CAPITAL. A luta pela inclusão de todas as mulheres no esporte. 20 de agosto de 2019. Disponível em: <[A luta pela inclusão de todas as mulheres nos esportes - CartaCapital](#)>. Acesso em: 13 set 2022.

FERREIRA, Camila Camargo. A "ideologia de gênero" como uma prática discursiva tagarela de silenciamento: uma análise genealógica do projeto de lei Escola Sem Partido. Dissertação (Mestrado em Sociologia). Universidade Federal da Grande Dourados, 2018. Disponível em: <[UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS FACULDADE DE CIÊNCIAS HUMANAS PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM SOCIOLOGIA CAMILA CAMARGO FERREIRA \(1library.org\)](#)>. Acesso em: 21 ago 2022.

GONZALES, Lélia. Racismo e Sexismo na Cultura Brasileira . Disponível em: <[Microsoft Word - RACISMO E SEXISMO NA CULTURA BRASILEIRA \(usp.br\)](#)>.

HARPER, Joanna. Race Times for Transgender Athletes. **Journal of Sporting Cultures and Identities**, Champaign, v.6, issue, 1, p 1-9, 2015. (citado por PRADO, Vagner Matias do; NOGUEIRA, Alessandra Lo Gullo A. Transexualidade e esporte: o caso Tiffany Abreu em "jogo". Revista Eletrônica Interações Sociais, 17 ago 2018, p.67. Disponível em: <[Transexualidade e esporte: o caso Tiffany Abreu em "jogo" | Revista Eletrônica Interações Sociais \(furg.br\)](#)>. Acesso em: 10 mai 2022.)

IOC Consensus Meeting on Sex Reassignment and Hyperandrogenism. Novembro 2015. Disponível em: <[2015-11 ioc consensus meeting on sex reassignment and hyperandrogenism-en.pdf \(olympic.org\)](#)>. Acesso em: 04 abr 2022.

IOC Framework on Fairness, Inclusion and Non-Discrimination on the Basis of Gender Identity and Sex Variations. Novembro 2021. Disponível em: <<https://stillmed.olympics.com/media/Documents/Beyond-the-Games/Human-Rights/IOC-Framework-Fairness-Inclusion-Non-discrimination-2021.pdf>>. Acesso em: 04 dez 2022.

LACERDA, Marina Basso. **O novo conservadorismo brasileiro**. Editora Zouk, Porto Alegre, 1ª ed., 2019.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. São Paulo: Atlas, 38ª ed., 2022. [livro eletrônico].

MORAES, A. D. **Direitos Humanos Fundamentais**. Grupo GEN, 2021. 9788597026825. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026825/>. Acesso em: 18 Sep 2022

MOREIRA, Adilson José. Direitos fundamentais como estratégias anti hegemônicas: um estudo sobre a multidimensionalidade de opressões. **Quaestio Iuris**, Rio de Janeiro, vol.9, n.3, 2016, p. 1559-1599.

MOREIRA, Adilson José. **Tratado de Direito Antidiscriminatório**. São Paulo: Editora Contracorrente, 2020.

NASCIMENTO, Letícia Carolina. **Femininos Plurais - Transfeminismo**. Editora Jandaíra, São Paulo, vol.1, 2021, p. 58.

PRADO, Vagner Matias do; NOGUEIRA, Alessandra Lo Gullo A. Transexualidade e esporte: o caso Tiffany Abreu em “jogo”. **Revista Eletrônica Interações Sociais**, 17 ago 2018, p.63. Disponível em: <[Transexualidade e esporte: o caso Tiffany Abreu em “jogo” | Revista Eletrônica Interações Sociais \(furg.br\)](#)>. Acesso em: 10 mai 2022.

RECORD. Hipismo - o que é, regras, modalidades e história do esporte. Escola Educação, Goiânia, 2019. Disponível em: <[Hipismo - O que é, regras, modalidades e história do esporte \(escolaeducacao.com.br\)](#)>. Acesso em: 12 set 2022.

SARLET, I.W.; MARINONI, L.G.; MITIDIERO, D. **Curso de direito constitucional**. Editora Saraiva, 2022. 9786553620490. [livro eletrônico].

UOL. Alerj: eleito que destruiu placa de Marielle quer PSL em Direitos Humanos. Outubro, 2018. Disponível em: <[Alerj: eleito que destruiu placa de Marielle quer PSL em Direitos Humanos - Notícias - UOL Eleições 2018](#)>. Acesso em: 10 mai 2022.

UOL. Futebol feminino foi proibido no Brasil há 80 anos por decreto de Getúlio Vargas. History Channel Brasil, 14 de abril de 2021. Disponível em: <[Futebol feminino foi proibido no Brasil há 80 anos por decreto de Getúlio Vargas | History Channel \(uol.com.br\)](#)>. Acesso em: 13 set 2022.

**A CRIMINALIZAÇÃO JUDICIAL DO NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS
JÁ DECLARADO**

*THE JUDICIAL CRIMINALIZATION OF NON-COLLECTION OF ICMS
ALREADY DECLARED*

Julia Antunes da SILVA¹

Tathyane Gorski dos REIS²

Thiago Antônio Nascimento Monteiro DINIZ³

RESUMO

Este artigo tem como finalidade aprofundar-se, sob o prisma jurídico, no estudo do tipo penal de apropriação indébita tributária, presente no artigo 2º, II da Lei 8.137/90, aceita a criminalização judicial do não recolhimento de ICMS nas situações em que o contribuinte regularmente declara sua dívida nos documentos fiscais, mas deixa de recolhê-lo. Tem-se como objetivo inicial analisar o julgado do Supremo Tribunal Federal que criminalizou o não recolhimento de ICMS declarado. Para tanto, será apresentada a discussão tanto do ponto de vista penal quanto do ponto de vista tributário, apresentando-se críticas doutrinárias à referida decisão (e, sobretudo, à sua *ratio decidendi*). Na primeira parte da pesquisa, traz a decisão que tipificou o inadimplemento tributário, seguindo para a segunda parte que são apresentados alguns conceitos sobre a questão jurídica, referente ao Direito Penal, como as

¹ Acadêmica de direito da FAE Centro Universitário 10º período. Email: julliaantunes2000@hotmail.com.

² Acadêmica de direito da FAE Centro Universitário 10º período. Email: tathyreis14@hotmail.com.

³ Mestre em Direitos Fundamentais e Democracia pelo Centro Universitário do Brasil e especialista em Direito Tributário pela FGV – RJ. Email: thiago.diniz@fae.edu.

finalidades da sanção criminal, como a proteção aos bens jurídicos, os elementos do tipo penal descrito no art. 2º, II da Lei 8.137/90, e traz também as questões do Direito Tributário e os crimes contra a ordem tributária, na qual serão construídas críticas doutrinárias ao referido julgado. Na parte final, conclui-se pela inconstitucionalidade do enquadramento típico, entende-se que ainda que haja a criminalização da conduta, é necessária primeiramente a real comprovação do dolo do agente em fraudar o fisco bem como a contumácia do agente.

PALAVRA-CHAVE: ICMS declarado. Apropriação. Criminalização. Não recolhimento. Art. 2º, II da Lei 8.137/90. Direito Penal. Direito tributário.

ABSTRACT

This article aims to deepen, from a legal point of view, in the study of the criminal type of tax misappropriation, present in article 2, II of Law 8.137/90, accepts the judicial criminalization of non-payment of ICMS in situations in which the taxpayer regularly declares his debt in tax documents, but fails to collect it. The initial objective is to analyze the judgment of the Federal Supreme Court that criminalized the non-payment of declared ICMS. To this end, the discussion will be presented both from the penal point of view and from the tax point of view, presenting doctrinal criticisms of the aforementioned decision (*ratio decidendi*). In the first part of the research, it brings the decision that typified the tax default, followed by the second part that presents some concepts about the legal issue, referring to Criminal Law, such as the purposes of criminal sanction, such as the protection of legal assets, the elements of the criminal type described in art. 2, II of Law 8.137/90, and also brings the issues of Tax Law and crimes against the tax order, in which doctrinal criticisms of the aforementioned judgment will be built. In the final part, it is concluded that the typical framework is unconstitutional, it is understood that even if there is a criminalization of conduct, it is

first necessary to prove the agent's intent to defraud the tax authorities as well as the agent's persistence.

KEYWORD: Declared ICMS. Appropriation. Criminalization. No pickup. Art. 2nd, II of Law 8.137/90. Criminal Law. Tax law.

1 INTRODUÇÃO

Tendo em vista a importância do recolhimento dos tributos para o desenvolvimento da sociedade brasileira e as repercussões da recente tese fixada no Supremo Tribunal Federal acerca da tipicidade da declaração do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) e o seu não recolhimento aos cofres públicos, o presente trabalho se destina a analisar a tipicidade da conduta, como entendeu a Corte.

Objetiva-se analisar, a partir da dogmática do direito penal e tributário, a coerência da decisão, bem como entender a movimentação da conduta de uma dívida civil para um tipo penal.

O presente artigo irá analisar e sopesar, de início, os argumentos utilizados pelos Ministros do STF nos votos do Recurso Ordinário em Habeas Corpus 163.334-SC.

Sendo assim o presente estudo é caracterizado como um procedimento dialético comparativo. Analisando o impacto gerado com a decisão da Suprema Corte, a (de fato) criação de um novo tipo penal e a sua compatibilidade com o sistema normativo-constitucional brasileiro.

Procurou-se entender como deve ser classificada a natureza jurídica da conduta do agente que declara o seu ICMS, e deixa de recolher esses valores aos

cofres públicos. Por meio de uma análise da narrativa dos votos que compõem o acórdão do Recurso Ordinário em Habeas Corpus 163.334 - SC.

Deste modo, na primeira parte da pesquisa, traz-se a decisão que tipificou o inadimplemento tributário. Na sequência, fixadas as bases apresentadas pelo Supremo Tribunal em sua decisão, a questão é analisada à luz da dogmática do Direito Penal, como as finalidades da sanção criminal, como a proteção aos bens jurídicos, os elementos do tipo penal descrito no art. 2º, II da Lei 8.137/90. Após, o tema é examinado à luz das premissas típicas do Direito Tributário e os crimes contra a ordem tributária, na qual serão construídas críticas doutrinárias ao referido julgado.

Por fim, o trabalho irá tentar demonstrar a forma mais adequada de lidar com os agentes que estão em débito com o Estado.

2 A TIPIFICAÇÃO JUDICIAL DO INADIMPLEMENTO TRIBUTÁRIO

A decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Ordinário em Habeas Corpus 163.334/SC, publicada em novembro de 2020, decidiu, por 7 votos a 3, criminalizar a suposta conduta dolosa e contumaz do sujeito que declara o seu ICMS e deixa de recolher os valores discriminados.

No julgamento, o Tribunal fixou a seguinte tese:

O contribuinte que deixa de recolher, de forma contumaz e com dolo de apropriação, o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990.⁴

⁴ RHC 163.334/SC.

Entendeu o STF que ao declarar e deixar de recolher o valor do ICMS, que teria sido embutido no preço da mercadoria, o vendedor estaria se apropriando indevidamente de valor cobrado e pertencente ao Estado. Desta forma estaria incidindo o agente na conduta enquadrada na lei 8.137/90 em seu art. 2º II. Uma vez verificado a *Contumácia e Dolo de Apropriação* na conduta do agente, estaria configurado o tipo penal.⁵

O artigo 2º, inciso II da Lei 8.137/90, que traz os crimes de ordem tributária, prevê que o crime de apropriação indébita tributária é identificado quando o contribuinte deixa de recolher tributo *cobrado ou descontado*, que deveria ser recolhido aos cofres públicos.

Neste ponto surgiu o questionamento jurídico-dogmático: em que medida a conduta de deixar o comerciante de recolher ICMS próprio, escriturado e declarado, repassado economicamente ao comprador da mercadoria ou ao tomador do serviço, subsume-se ao tipo penal da apropriação indébita tributária?

No caso discutido na Suprema Corte, o comerciante destacou na *sua* nota fiscal o valor do ICMS, embutindo o valor no preço cobrado do consumidor final. Contudo, o agente passivo deixou de recolher esses valores aos cofres públicos, sendo denunciado pela prática disposta no artigo 2º da lei 8137/90. O juiz de primeiro grau reconheceu que a conduta seria atípica, excluindo-se o crime e absolvendo o empresário sumariamente.

Em sede de apelação, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina havia afastado a tese da atipicidade e determinado o regular prosseguimento do processo. A discussão chegou ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), e a Terceira Seção, no

⁵ Art. 2, inciso II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos, Lei 8137/90.

juízo do *habeas Corpus* 399.109, por maioria, entendeu que a absolvição sumária seria inviável, haja vista que a denúncia descreveria fato que contém a necessária adequação típica e não haveria excludentes de ilicitude.

No STF a discussão girou em torno do elemento “cobrado”, reconhecendo que o termo se refere aos tributos indiretos, como o ICMS, e acabam sendo cobrados junto ao valor final do produto, ou seja, por aquele que quem expõe o produto no mercado. Já no termo “descontado” não há dúvidas que este se refere aos tributos diretos.

No caso do ICMS, o comerciante ao vender o seu produto, recebe com os lucros o ônus financeiro de arcar com o custo tributário embutido na relação jurídica, nascendo a relação jurídica tributária. Quando recebido os valores, o empresário receberia também os ônus advindos da obrigação principal, devendo arcar com os custos do tributo.

O Relator do caso, Ministro Roberto Barroso, durante seu voto, estabeleceu três premissas importantes para o enquadramento da matéria.

Primeiramente, estabeleceu que o direito penal deveria ser igualitário e moderado.

Em segundo lugar, o pagamento de tributos é dever fundamental de todo cidadão, na medida que ocorra o fato gerador e este exiba *capacidade contributiva*⁶.

⁶ *Dissertando a respeito do tema, o saudoso Geraldo Ataliba, depois de afirmar, citando Paulo Barros Carvalho, que o princípio da capacidade contributiva está contido “nas dobras do princípio da isonomia” e que constitui ele “a aplicação, no setor da tributação, da igualdade de tratamento que o Estado deve aos cidadãos (Roque A. Carrazza), conforme o art. 150, II, da CF (LGL\1988\3)”, acrescenta que esse princípio, o da capacidade contributiva, traduz-se na exigência de que a tributação seja modulada de modo a adaptar-se à riqueza dos contribuintes. Implica que cada lei tributária tenha por efeito atingir manifestações, ou aspectos dessa riqueza, sem destruir sua base criadora. O sistema tributário (entendido como “conjunto de impostos”, na perspectiva pré-jurídica) e cada imposto não de adequar-se à “capacidade econômica” dos contribuintes; certo que “capacidade econômica” há de entender-se como real possibilidade de diminuir-se patrimonialmente o contribuinte, sem destruir-se e sem perder a possibilidade de persistir gerando a riqueza como lastro à tributação”, dado que “a violação dessa — pelos excessos tributários — configura confisco, constitucionalmente vedado”. (Geraldo Ataliba, “IPTU*

Por fim o Relator determinou que o mero inadimplemento tributário não deve ser tido como fato típico criminal, para ser reconhecida a tipicidade de determinada conduta, na qual pode estar coberta de um determinado nível de desvalor, que deve justificar o tratamento mais gravoso.

O voto do Relator foi acompanhado pela maioria dos votos. Estabeleceu-se, assim, que a censurabilidade está contida em tomar para si valor que pertence ao fisco. Para caracterizar o tipo penal, a conduta é composta da cobrança do consumidor e do não recolhimento ao Fisco.

Por fim, a tese estabelecida pelo Ministro Luís Roberto Barroso foi que:

O contribuinte que deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei 8.137/1990, desde que aja com intenção de apropriação do valor do tributo a ser apurada a partir de circunstâncias objetivas factuais.⁷

Dos votos que definiram o julgamento, observa-se que, respaldado em finalidades condescendentes, os ilustríssimos Ministros do STF deixaram de apreciar os parâmetros estruturais do direito, bem como a finalidade e necessidade da criação de um novo tipo penal.

3 A FUNÇÃO DO DIREITO PENAL E A PROTEÇÃO AOS BENS JURÍDICOS

– *Progressividade*”, “*Cadernos de Direito Municipal*”, em RDP 93/233). - ex-Ministro do Supremo Tribunal Federal, Ilmar Galvão, citação do trecho do voto RE 204827-5, julgado em 12/12/1996

⁷ RECURSO ORDINÁRIO E M HABEAS CORPUS 163.334 SANTA CATARINA - Voto Ministro Relator Roberto Barroso.

Apesar de criminalizar a conduta, a decisão, como se passa a demonstrar aqui, com as devidas vênias ao Pretório Excelso, contraria o direito penal em suas esferas mais íntimas.

Para uma compreensão mais convicta da esfera penal, é essencial saber qual é a função do Direito Penal.

O direito penal lida diretamente com o balanço entre o poder Estatal e a responsabilidade social que cada indivíduo possui com os seus próprios atos perante a sociedade.

A função do direito penal é a proteção dos bens jurídicos estabelecidos como importantes dentro de uma sociedade em seu contexto histórico.

Conforme o jurista alemão Claus Roxin, a função do direito penal é a proteção dos bens jurídicos de elevada importância para o regular convívio social, sendo que a seleção de tais bens muda com a natural evolução dos interesses sociais.⁸

Bens que passaram a ser relevantes ou irrelevantes diante do princípio que rege o direito penal conhecido como a “*ultima ratio*”.

Regis Prado menciona que “o pensamento jurídico moderno reconhece que o escopo imediato e primordial do Direito Penal radica na proteção de bens jurídicos essenciais ao indivíduo e à comunidade.”⁹

Complementando esta ideia, Hassemer traz que “uma ameaça penal contra um comportamento humano é ilegítima, sempre que não possa lastrear-se na proteção de um bem jurídico”¹⁰.

⁸ROXIN, Claus. Acerca da problemática do direito penal da culpa. Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Coimbra, 1983.

⁹PRADO, Luiz Regis. Bem jurídico-penal e Constituição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

¹⁰HASSEMER, Winfried. História das idéias penais na Alemanha do pós-guerra. Revista Brasileira de Ciências Criminais, São Paulo, n. 6, abr./jun. 19

Em mesmo sentido, Polaino Navarrete menciona que sem a presença de um bem jurídico de proteção prevista no preceito punitivo, o próprio Direito Penal, além de resultar materialmente injusto e ético-socialmente intolerável, careceriam de sentido como tal ordem de direito¹¹, tendo o bem jurídico importância sistemática fundamental¹².

O lastreamento das escolhas dos bens jurídicos a serem tutelados pelo direito penal, são aferidos pela Constituição Federal, como afirma Luiz Regis Prado ao mencionar que “o conceito de bem jurídico deve ser inferido *na Constituição*, operando-se uma espécie de normatização de diretivas político-criminais”¹³.

Constituição que declara a impossibilidade de prisão por dívidas, ou seja, não há possibilidade do ensejamento do direito penal sobre as questões que envolvem a mora com o credor, seja ele quem for. A incidência do direito penal em questões que envolvam dívidas só reforçam o pensamento arcaico de utilização do direito penal como forma de coerção de pagamento, divergindo dos preceitos constitucionais.

Bitencourt relata que: “Atualmente podemos afirmar que a concepção do direito penal está intimamente relacionada com os *efeitos que ele deve produzir*, tanto sobre o indivíduo que é objeto da persecução estatal, como sobre a sociedade na qual atua. Além disso, no mundo da ciência do Direito Penal, é possível afirmar que *a pena justifica-se por sua necessidade*.”

Muñoz Conde, por seu turno, acredita que sem a pena não seria possível a convivência na sociedade de nossos dias. Concordando com Gimbernat Ordeig, entende que a pena constitui um recurso elementar com que conta o Estado, e ao

¹¹ POLAINO NAVARRETE, Miguel. El bien jurídico en el derecho penal. Sevilla: Public de la Universidad, 1974. p. 21-22.

¹² POLAINO NAVARRETE, Miguel. Derecho penal – parte general. Barcelona: Bosch, 1996. p. 281.

¹³ PRADO, Luiz Régis. Bem jurídico-penal e Constituição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997. p. 51

qual recorre, quando necessário, para tornar possível a convivência entre os homens.”¹⁴

Cabe dizer que a pena deve ser aplicada levando em conta todos os contextos fáticos que circundam a conduta punível. A hipótese dos empresários em situação desesperadora que deixa de arrecadar algum tributo para pagar os salários dos empregados ou para ganhar alguma sobrevida da empresa, na esperança de saná-la rapidamente, pode ser perfeitamente amoldável a teoria da inexigibilidade de conduta diversa, tornando a aplicação da pena completamente desnecessária, ante a falta do requisito de culpabilidade do tipo penal.

É essencial expor sobre as *finalidades da sanção penal*, que não deixam de ser também *funções do Direito Penal*. Para entender as finalidades da sanção criminal, deve-se analisar se a sanção penal tem finalidade retributiva ou preventiva.

A sanção penal não é um recurso de justiça retributiva, sendo assim, na sanção de um *Estado Social Democrático de Direito*, Material, deve-se afastar a finalidade de retribuição.

A proteção oferecida pelo Direito Penal pretende verificar o fenômeno criminal e pode ser mais apropriado o entendimento de que a sanção penal no meio do Estado Democrático de Direito.

No que diz a respeito a pena, Claus Roxin entende que:

a pena estatal é uma instituição exclusivamente humana, criada com o fim de proteger a sociedade, **não podendo, por isso, ser imposta se não é exigida por razões preventivas**¹⁵

¹⁴BITTENCOURT, C. Roberto. Crimes contra a ordem tributária. São Paulo: Saraiva, 2013. v. 1, p. 157.

¹⁵ ROXIN, Claus. Acerca da problemática do direito penal da culpa. Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Coimbra, 1983, p. 8.

A ex-ministra da Administração Interna de Portugal, Anabela Rodrigues defende que a pena “não pode justificar-se através da retribuição, mas deve, pelo contrário, ter um fundamento racional, realizar objetivos práticos de defesa do direito e da sociedade”.¹⁶

Do mesmo modo, Jorge de Figueiredo Dias entende que:

Uma pena retributiva esgota o seu sentido no mal que se faz sofrer ao delinqüente como compensação ou expiação do mal do crime, nesta medida puramente social-negativa que acaba por se revelar não só estranha, mas no fundo inimiga de qualquer tentativa de socialização de delinqüente e de restauração da paz jurídica da comunidade afetada pelo crime; inimiga em suma, de qualquer atuação preventiva e, assim, da pretensão de controle e domínio do fenômeno da criminalidade¹⁷

A prevenção geral positiva é a finalidade da sanção, e caracteriza a imprescindível proteção em si. Günther Jakobs define a prevenção geral positiva, baseado na norma a proteção de um bem jurídico:

Prevenção geral, porque pretende produzir um efeito em todos os cidadãos, positiva, porque este efeito **não se pretende que consista em medo ante a pena, mas sim em uma tranquilização no sentido de que a norma está vigente**, de que a vigência da norma, que havia sido afetada pelo fato, voltou a ser fortalecida pela pena.¹⁸

¹⁶ RODRIGUES, Anabela Miranda. A determinação da medida da pena privativa de liberdade. Coimbra: Editora Coimbra, 1995. p. 257.

¹⁷ DIAS, Jorge de Figueiredo. Questões..., *cit.*, p. 95. grifo do autor.

¹⁸ JAKOBS, Günther. El principio..., *cit.*, p. 1074.(tradução de Vanderson Roberto Vieira)

No caso em debate na Suprema Corte Brasileira, optou-se por criminalizar a conduta do agente que declara e destaca o ICMS, mas deixa de recolhê-lo ao Fisco. A utilização do direito penal para constranger o devedor a pagar aquilo que foi declarado pelo fisco sob o argumento de arrecadação, diante da pressão dos Estados, reforça a ideia de um Estado com poderes exacerbados em face dos devedores.

A manipulação da lei penal neste caso, ultrapassa os limites hermenêuticos, criando um direito penal do medo, que constrange o devedor para que seja realizado o pagamento do débito, independente da situação, se mostra totalmente inconstitucional. O direito penal tributário exige, sempre, uma exegese constitucional que o impeça de transformar-se em mero instrumento simbólico de coação com fins arrecadatórios.

Tratando-se sobre o Direito Penal Tributário é preciso ter-se a interpretação de sua norma à luz Constitucional.

No marco da chamada expansão do direito penal contemporâneo, descrita por Silva Sánchez¹⁹, às tradicionais funções da pena de retribuição e prevenção soma-se uma nova finalidade, injustificada e inconstitucional, a meramente arrecadatória:

E com isso tem-se a última característica desse novo direito penal tributário: a desconfiguração de um bem jurídico, em seus contornos garantistas, para um etéreo, intangível (a ordem tributária), em cujo nome desfigura-se o direito penal a serviço de interesses estatais outros.²⁰

¹⁹ SÁNCHEZ, Jesús-María Silva; MORÁN, Ángel José Sanz. La expansión del derecho penal: aspectos de la política criminal en las sociedades postindustriales. Madrid: Civitas, 1999.

²⁰ TANGERINO, Davi de Paiva Costa; PISCITELLI, Tathiane dos Santos. Suspensão da pretensão punitiva estatal pelo parcelamento. TANGERINO, Davi de Paiva Costa; GARCIA, Denise Nunes.(Coord.). Direito penal tributário. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

Desta forma, verifica-se as necessidades de uma interpretação da norma de forma constitucional do tipo penal:

A nosso ver, a norma do art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90 (LGL\1990\43), deve ser interpretada em conformidade com a constituição. Seu alcance, assim, abrangerá somente aquelas situações nas quais o não pagamento do tributo envolva um artifício qualquer, que impossibilite a cobrança pelos meios ordinários, da quantia devida à Fazenda a título de tributo²¹

Relembra-se que um direito penal que sobrepõe os interesses arrecadatários em face das garantias constitucionais fundamentais, ultrapassa os limites Constitucionais, e ofende gravemente o princípio da subsidiariedade.

No direito penal verifica-se a tentativa de descriminalizar irregularidades meramente administrativas e atribuir ao direito penal apenas aquelas condutas finalisticamente direcionadas ao cometimento de lesões a bens jurídicos de natureza constitucional.²²

A afirmação de que existem condutas que não possuem ofensividade o suficiente para justificar a incidência do direito penal, devendo essas condutas serem analisadas apenas sobre a ótica do direito administrativo sancionador, como ocorre as Contraordenações, em Portugal, e a Ordnungswidrigkeit, na Alemanha, não há um grau de reprovabilidade suficiente sobre a conduta do cidadão que deixa de recolher os seus impostos devidos.²³

²¹ MACHADO, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária. São Paulo: Atlas, 2011. p. 421

²² ROXIN, 1997, p. 53-54 e p. 199-201

²³ Como consignou o Tribunal Europeu de Direitos humanos na Sentença de 21 de fevereiro de 1984 (referente ao caso Öztür), a propósito do processo de descriminalização levado a cabo na Alemanha: "Pelo ato de 2 de janeiro de 1975 sobre contraordenações [Ordnungswidrigkeiten], o Poder Legislativo alemão, preocupado em humanizar o direito penal, removeu deliberadamente certos atos de seu âmbito que não mais poderiam ser tratados como ofensas criminais (...). Foi assim porque a pleora de

O Princípio da Legalidade, também chamado como Princípio da reserva legal, vem da máxima: “nullum crimen nulla poena sine lege”, que significa: não há crime nem pena sem lei prévia. Bitencourt define o princípio da legalidade nos seguintes termos:

[...] pode-se dizer que, pelo princípio da legalidade, a elaboração de normas incriminadoras é função exclusiva da lei, isto é, nenhum fato pode ser considerado crime e nenhuma pena criminal pode ser aplicada sem que antes da ocorrência desse fato exista uma lei definindo-o como crime e cominando-lhe a sanção correspondente. A lei deve definir com precisão e de forma cristalina a conduta proibida.²⁴

No princípio da Intervenção Mínima, se dá a concepção da pena como *ultima ratio*, pois a noção de Direito Penal entende que o Estado não deve aplicar o Direito Penal caso tenha a possibilidade de garantir uma proteção suficiente com outros instrumentos jurídicos. Nas palavras de Bitencourt:

O princípio da intervenção mínima, também conhecido como *ultima ratio*, orienta e limita o poder incriminador do Estado, preconizando que a criminalização de uma conduta só se legitima se constituir meio necessário para a proteção de determinado bem jurídico. Se outras formas de sanção ou outros meios de controle social revelarem-se suficientes para a tutela desse bem, a sua criminalização é inadequada e não recomendável. Se para o

penalidades criminais – no sentido estrito do termo – ameaçava tornar essa medida coercitiva totalmente ineficaz.” Disponível em: <<https://goo.gl/T2TkM3>>. Acesso em: 04 de novembro de 2022.

²⁴ BITTENCOURT, C. Roberto. Crimes contra a ordem tributária. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 11

restabelecimento da ordem jurídica violada forem suficientes medidas civis ou administrativas, são estas que devem ser empregadas e não as penais. Por isso, o Direito Penal deve ser a *ultima ratio*, isto é, deve atuar somente quando os demais ramos do Direito revelarem-se incapazes de dar a tutela devida a bens relevantes na vida do indivíduo e da própria sociedade. (BITENCOURT, 2009, p. 13, grifo no original).

Sendo assim, entende-se que antes de se recorrer ao Direito Penal como *prima ratio*, deve-se exaurir todos os meios extrapenais de responsabilização, e apenas quando estes meios se mostrarem insuficientes à tutela de determinado bem jurídico deve-se utilizar o Direito Penal, aplicando-o como *ultima ratio*.

Ademais, não se pode utilizar o direito penal para reprimir qualquer conduta realizada considerada ilícita, este deve ser utilizado quando se verificar a *indispensabilidade* da proteção a ser dada ao bem jurídico essencial, ou seja, a *necessidade concreta* de proteção pela via sancionatória penal. Não é só pelo fato de ocorrer a violação do bem jurídico essencial que incidirá a sanção penal, pois essa somente ocorrerá quando for *indispensável*.

A função de *indispensável proteção de bens jurídicos essenciais* reforça o princípio da intervenção mínima (subsidiariedade e fragmentariedade), que permeia o Direito Penal, reservando a atuação deste para os casos indispensáveis, onde realmente se revelam insuficientes as tutelas extrapenais. Assim, protege os bens jurídicos essenciais, e não quaisquer bens, e ainda, somente contra determinadas configurações de agressão.

Nesse sentido ensina Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas:

(...). Assim, as sanções de natureza penal tributária só são estabelecidas como último recurso e quando outros meios, nomeadamente os administrativos, apresentarem-se ineficazes no combate à **evasão e fraude tributárias**. Daí a fundamentação da subsidiariedade e de se constituir num princípio que rege o Direito Penal Tributário²⁵

A estrutura do Direito Penal é elaborada de modo que só deve ser aplicado quando as demais esferas de controle não responderem efetivamente ao dano ocasionado. Sendo assim, ao ponderar o conceito de crime, no que diz a respeito ao fato típico, entendemos que a tipicidade penal requer uma ofensa de certa gravidade aos bens jurídicos protegidos, visto que nem sempre uma ofensa a esses bens é aceitável para caracterizar o injusto típico.

Deste modo, é plausível que em algumas situações a conduta seja incapaz de alcançar materialmente o bem jurídico tutelado, se aplicando o princípio da ofensividade ou da lesividade, em razão do conceito material do crime é essencial que tenha lesão ou perigo ao bem jurídico, caso não tenha, existirá a tipicidade formal. Realizada essa pesquisa, passa-se a tratar da insignificância.

No direito penal nos depara-se com as condutas insignificantes, ou seja, o princípio da insignificância (ou bagatela), conforme o magistério Francisco de Assis Toledo esclarece:

Welzel considera que o princípio da adequação social bastaria para excluir certas lesões insignificantes. É discutível que assim seja. Por isso, Claus Roxin propôs a introdução, no sistema penal, de outro princípio geral para a

²⁵ RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Op. cit., p. 49-50.

determinação do injusto, o qual atuaria igualmente como regra auxiliar de interpretação. Trata-se do denominado princípio da insignificância, que permite, na maioria dos tipos, excluir os danos de pouca importância. Não vemos incompatibilidade na aceitação de ambos os princípios que, evidentemente, se completam e se ajustam à concepção material do tipo que estamos defendendo.²⁶

De acordo com o princípio da insignificância, o Direito Penal, em face de sua natureza fragmentária, deve ser aplicado em execução aos limites fundamentais à proteção do bem jurídico.

Os tribunais superiores reconhecem a aplicabilidade do princípio da insignificância, porém constituíram algumas condições essenciais, sendo eles: a) o reduzido grau de reprovabilidade do comportamento b) a mínima ofensividade da conduta do agente; c) a inexpressividade da lesão jurídica causada; e d) a ausência de periculosidade social da ação.

O STF já se manifestou de diversas formas, em uma delas o Plenário do Supremo decidiu que a aplicação do princípio da insignificância deve ser analisado caso a caso e que a corte não pode fixar uma tese sobre o tema, ou seja, entende-se que a aplicação do princípio da insignificância (ou bagatela) deve atentar a imprescindibilidade da análise de cada caso individualmente.

O tipo penal abordado no Recurso Ordinário em Habeas Corpus 163.334/SC possui um preceito primário autônomo, com a peculiaridade de que todos os incisos

²⁶ *Francisco de Assis Toledo, 1994, p. 133.*

compartilham o mesmo preceito secundário, sendo a pena de detenção prevista para este tipo penal de matéria tributária.²⁷

Sendo assim, a subsunção dos fatos concretos do art.2º deve considerar todos os elementos objetivos, normativos e subjetivos do tipo, para poder verificar a real incidência da norma penal tributária sobre a conduta do agente.

Descreve o art.2º inciso II da lei 8.137/90 que:

II – deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

O tipo acima descrito emana a necessidade de consideração do elemento subjetivo especial do injusto, sendo ele a real vontade do agente em se apropriar dos valores retidos.

Significa dizer que o mero dolo de não recolher o tributo devido, de forma genérica, não é capaz de preencher o tipo subjetivo descrito na norma penal, sendo necessária uma vontade de apropriação fraudulenta dos valores do fisco para haver a devida materialização do elemento subjetivo especial. Devendo a vontade do agente ser manifestamente ardilosa em omitir ou alterar valores devidos, excluindo-se o devedor que realiza a declaração da espécie tributária junto aos órgãos da administração fiscal.

²⁷ BITTENCOURT, C. Roberto. Crimes contra a ordem tributária. São Paulo: Saraiva, 2013 p. 159

Estes elementos que constituem o tipo penal cumprem a função de individualizar a espécie de delito, de forma que, uma vez não verificado esses elementos, o tipo de ilicitude de determinada espécie de delitos não se encontra verificada ²⁸.

Os elementos subjetivos especiais descrevem maneiras de ofensas específicas ao bem juridicamente tutelado, que se perfectibilizam no ilícito-típico, que conferem a qualidade e a medida da ofensa causada pela realização do tipo objetivo²⁹.

Sendo assim, verifica-se que o tipo penal encontra-se realizado quando há o recolhimento do valor devido e com ele tem-se o elemento subjetivo especial da apropriação fraudulenta dos valores, pela ausência da devida declaração. Diante disso, quando há a clara demonstração do liame subjetivo entre autor e fato não é explorada, a norma criminal incide na conduta do mero inadimplemento de uma dívida fiscal.

Afirma Hugo de Brito Machado que:

Realmente, se não está presente a vontade de fazer próprio o dinheiro que pertence ao fisco, o que se tem é puro e simples inadimplemento de dívida [...]. A escrituração contábil da dívida para com a Fazenda Pública há de ser entendida como indubitosa e até eloquente manifestação, que é, do propósito de responder pela dívida. Propósito que, evidentemente, não se concilia com a vontade de apropriar-se.” ³⁰

²⁸ FIGUEIREDO DIAS, 2007, p. 379

²⁹ KÖHLER, 1997, p. 170

³⁰ MACHADO, 2011, p. 420-421

Nesse mesmo sentido, extrai-se o seguinte trecho embargado do acórdão proferido nos autos do RE 999.425, tema 937 da repercussão geral:

Dessa forma, as condutas tipificadas na Lei 8.137/1991 não se referem simplesmente ao não pagamento de tributos, **mas aos atos praticados pelo contribuinte com o fim de sonegar o tributo devido, consubstanciados em fraude, omissão, prestação de informações falsas às autoridades fazendárias e outros ardis.** Não se trata de punir a inadimplência do contribuinte, ou seja, apenas a dívida com o Fisco. Por isso, os delitos previstos na Lei 8.137/1991 não violam o art. 5º, LXVII, da Carta Magna bem como não ferem a característica do Direito Penal de configurar a última ratio para tutelar a ordem tributária e impedir a sonegação fiscal.³¹

Cabe salientar que no ICMS declarado e não recolhido não há no que se falar em fraude por quebra de confiança depositada no substituto tributário, como ocorre nas outras modalidades estipuladas pela lei. Uma vez equiparada a conduta discutida aos outros tipos penais, esta restaria em uma *analogia in malam partem*, vedada pelo ordenamento jurídico.

A hermenêutica não pode ser utilizada para suprir a demonstração do elemento subjetivo do tipo. Nesse mesmo escopo, o STF já se posicionou repudiando a utilização da hermenêutica para verificar-se a vontade de fraudar do agente, através do HC 97.261³².

³¹ STF, ARE 999.425, rel. Min. Ricardo Lewandowski, 10.02.2017

³² STF, HC 97.261, Rel. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, j. 12.04.2011

A doutrina ao descrever o tipo penal aqui em debate prevê expressamente a não declaração de forma artilosa para a incidência do tipo penal de forma indispensável. A obscuridade do elemento subjetivo específico não pode ser interpretada de maneira desfavorável a agente, de modo que estamos diante da criminalização do mero inadimplemento, conduta atípica para o sistema penal à luz da Constituição Federal.

A criminalização dessa conduta estaria se equiparando à prisão por dívida civil, que fere de forma gravíssima a Constituição Federal, bem como o Pacto de São José da Costa Rica. O Pacto de São José da Costa Rica dispõe:

Não haverá prisão civil por dívida, salvo a do responsável pelo inadimplemento voluntário e inescusável de obrigação alimentícia e a do depositário infiel.³³

Ninguém deve ser detido por dívidas. Este princípio não limita os mandados de autoridade judiciária competente expedidos em virtude de inadimplemento de obrigação alimentar.³⁴

Sendo assim de acordo com Dória:

[...] o bom senso repele é responder a liberdade individual pelo pagamento de dívidas, salvo em caso de fraude. A liberdade individual poderá responder pela fraude, e não pela dívida em si [...]

³³ CF, art. 5º, inciso LXVII.

³⁴ CADH, art. 7.7.

Consequente, a interpretação que se deve dar ao tipo penal deve ser Constitucional, de modo que não é possível falar-se em criminalização da conduta de declarar o ICMS devido e deixar de recolhê-lo, haja vista que para poder falar em incidência do fato à norma, deve ser vislumbrada a fraude pelo agente passivo da relação jurídico tributária.

Veja-se que o dispositivo em questão é inconstitucional, pois promove prisão por dívidas fora da esfera permissiva da Constituição.³⁵

Neste mesmo diapasão, Rodrigo Sánchez Rios sustenta que quando um contribuinte omite a obrigação de quitar seus impostos, incorrerá numa infração cuja sanção normal é a multa: há neste caso infração tributária de caráter administrativo.

Em compensação, quando o não pagamento desses tributos provém de um fato vinculado à fraude – como no caso da adulteração dos livros fiscais ou da apresentação de declarações falsas – então existirá omissão de pagar o tributo, originado de um ato positivo do querer humano, de caráter doloso, porque provém do engano, da desonestidade.

O simples fato de não pagar tem como sanção a multa fiscal; a falta de pagamento proveniente de um ato ilícito tem pena mais grave, pois nos encontramos na presença do delito fiscal.³⁶

Nesta perspectiva Hugo de Brito Machado esclarece que:

A nosso ver, a norma do art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90 (LGL\1990\43), deve ser interpretada em conformidade com a constituição. Seu alcance, assim,

³⁵ FURHER, Maximiliano Roberto Ernesto. Curso de Direito Penal Tributário Brasileiro, 2010, p. 135.

³⁶ RIOS, Rodrigo Sánchez. O crime fiscal . Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1998, p. 29

abrangerá somente aquelas situações nas quais o não pagamento do tributo envolva um artifício qualquer, que impossibilite a cobrança pelos meios ordinários, da quantia devida à Fazenda a título de tributo.³⁷

A inadimplência fiscal representa problema grave, tanto do ponto de vista econômico quanto social, devendo ser levada a sério e enfrentada com vigor pelas vias administrativas adequadas, quando não for uma questão para o direito penal, como ocorre com o caso em tela.

4 ENTRE O ILÍCITO PENAL TRIBUTÁRIO E O ILÍCITO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

A ilicitude jurídica é uma só, do mesmo modo que um só na sua essência, é o dever jurídico. Para Bentham, as leis são distribuídas apenas por comodidade de distribuição, ou seja, todas podiam ser, por sua identidade substancial, dispostas “sobre um mesmo plano”, assim não há como se falar em ilícito administrativo ontologicamente distinto do ilícito penal, a separação dos dois se dá apenas por conveniência ou oportunidade, a medida do interesse da sociedade e do Estado, variáveis no tempo e no espaço.

Contudo deve ter-se em mente a diferença que existe entre os dois. Preceitua Beling³⁸ que a diferença entre as duas espécies pode ser reconhecida através de sua

³⁷ MACHADO, 2011, p. 421

³⁸ Die Lehre vom Verbrechen, 1906, pág. 13.1.

“quantidade” ou seu “grau”: se a conduta possui maior ou menor grau de gravidade ou imoralidade de uma em cotejo a outra.

Deste modo, as penalidades podem ser, efetivamente, caracterizadas como administrativa ou penais, sobretudo diante da competência para sua aplicação, sendo certo que ambas as sanções, administrativas ou penais, podem deter natureza pessoal ou patrimonial, contudo, as penais exigem, também, a responsabilidade pessoal do autor do ilícito³⁹.

O ilícito administrativo é um é substancialmente menos gravoso que o ilícito penal, a doutrina de Goldschmidt há uma diferença fundamental entre o direito penal administrativo “Verwaltungs Strafrecht” e direito penal comum “Justiz Strafrecht” enquanto um visa ao indivíduo como vontade ou personalidade autônoma, o outro o encara como membro ou elemento sinérgico da sociedade e, portanto, adstrito a cooperar com a administração pública.

A ilicitude administrativa seria apenas a *omissão do dever de auxiliar a administração no sentido do bem público ou estatal* “Die Unterlassung der Unterstützung der auf Forderung des öffentlichen oder Staatswohls gerichteten Staatsverwaltung”.⁴⁰

Extrai-se da doutrina de Goldschmidt que as normas de direito administrativo, ao contrário do direito penal comum, são normas cujo objeto é a atenção ou o cuidado da administração, ou seja, não apresentam uma lesão ou perigo de lesão ao um interesse juridicamente tutelado, mas sim contra ações que são contrárias a administração pública.⁴¹

³⁹ MACHADO, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 7

⁴⁰ Júnior, José Cretella. “Do ilícito administrativo.” *Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo* 68.1 (1973): 135-159.

⁴¹ Brandão, Nuno. Crimes e contraordenações: da cisão à convergência material: ensaio para uma compreensão da relação entre o direito penal e o direito contra-ordenacional. Coimbra Editora, 2016

O ilícito administrativo é sempre um delito de omissão, nas palavras de Goldschmidt: A consequência jurídica do ilícito administrativo é uma simples "obrigação *ex delicto* de direito administrativo".⁴²

Entre a punição na esfera administrativa e a esfera penal, há, nada além, que uma escolha de política criminal por conviência. Para o direito penal, é transportado apenas aquilo que tem maior gravidade objetiva ou que mais afeta o interesse público, tornando-se um ilícito penal.

Tanto para o direito penal quanto para o direito administrativo, o princípio da legalidade se mostra indispensável, não podendo ser diferente na esfera dos crimes contra a ordem tributária. Aqui os elementos normativos do tipo encontram-se intimamente vinculados a conceitos ligados às normas de direito tributário, e para a compreensão da norma, é necessário entender a compreensão do alcance das expressões empregadas.

A vinculação dos elementos semânticos do tipo as constantes desta lei tributárias, estabelece um limite a tipificação penal, bem como faz com que os crimes tributários se caracterizem como normas penais em branco⁴³, de modo que não se permite o recurso à analogia ou à interpretação analógica em prejuízo do acusado.⁴⁴

Importante destacar que todos os crimes contra a ordem tributária somente serão passíveis de ocorrência sob a modalidade dolosa, dolo este, que muitas vezes

⁴² Brandão, Nuno. Crimes e contraordenações: da cisão à convergência material: ensaio para uma compreensão da relação entre o direito penal e o direito contra-ordenacional. Coimbra Editora, 2016.

⁴³ Guilherme de Souza Nucci explica que as normas penais em branco são "aquelas cujo preceito primário (descrição da conduta) é indeterminado quanto a seu conteúdo, porém determinável, e o preceito sancionador é sempre certo". Vide NUCCI, Guilherme de Souza. Manual de direito penal. 14^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 64.

⁴⁴ BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana de Oliveira. Crimes contra a ordem tributária. São Paulo: Saraiva, op. cit., p. 39-40.

é inadequadamente presumido para facilitar a incriminação do agente, condenado por muitas vezes o mero devedor fiscal.⁴⁵

Este grave equívoco dá-se justamente pela equiparação das práticas de infrações tributárias, ou seja, aquelas que devem ter aplicadas sobre si as sanções de direito administrativo como foi comentado, com o cometimento doloso de crimes tributários.⁴⁶

Destacam Cezar Bitencourt e Luciana Monteiro que “o dolo que caracteriza os crimes contra a ordem tributária implica o propósito de fraudar a Fazenda Pública, exteriorizado através da prática de atos idôneos a este fim”⁴⁷.

Veja-se, pois, que o agente que declara o seu ICMS ao fisco, não tenta fraudar, apenas não consegue suportar a dívida com a Fazenda, estando em mero inadimplemento.

Aqui, deve-se observar o direito à liberdade, que é tão precioso para a Constituição Federal, de maneira que o direito de receber o crédito tributário não se pode sobrepor ao direito à liberdade individual de ir e vir. Existem outros mecanismos para que o Estado possa receber os devidos créditos, ademais meios agressivos como se vê nas execuções fiscais e suas expropriações, pois “se a liberdade individual não deve ser sacrificada com a prisão civil, com muito mais razão ela não deve ser sacrificada com a aplicação da pena criminal de prisão”.⁴⁸

Através de uma hermenêutica Constitucional, extrai-se que não teria sentido algum o legislador ter vedado a prisão por dívidas na esfera civil, mas permiti-la na esfera penal, quando claramente as prisões na esfera civil seriam muito menos gravosas que na esfera penal. Ter impedido que houvesse prisões por dívidas na

⁴⁵Idem p. 43

⁴⁶ Idem p. 49

⁴⁷ Idem p.49

⁴⁸ Idem p. 49

esfera cível, faz com que esta mesma conduta não possa ser punida com prisão na esfera penal.

Cumpra ainda mencionar o ensinamento de Hugo de Brito Machado:

[...] constitui evidente absurdo, porque todos sabem que o Estado é um inadimplente contumaz [...]⁴⁹

Ademais, vejamos que no ARE 999.425, que se deu pela decisão que negou seguimento ao RE que pleiteava a declaração de inconstitucionalidade do art. 2º, inciso II da lei 8.137, o Ministro relator Ricardo Lewandowski, destacou em seu voto que para que seja caracterizado o cumprimento do tipo penal é necessária a averiguação de sonegação fiscal e fraude, vejamos:

(...) a referida lei se volta contra sonegação fiscal e fraude, realizadas mediante omissão de informações ou declaração falsa às autoridades fazendárias, praticadas com o escopo de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório (...)

(...) Dessa forma, as condutas tipificadas na Lei 8.137/1991 não se referem simplesmente ao não pagamento de tributos, mas aos atos praticados pelo contribuinte com o fim de sonegar o tributo devido, consubstanciados em fraude, omissão, prestação de informações falsas às autoridades fazendárias e outros ardis.⁵⁰

⁴⁹ MACHADO, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária. 4ª ed. São Paulo: Atlas, op. cit., p 419

⁵⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº ARE 999425-SC. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/pesquisarProcesso.asp>> Acesso em 1 nov. 2022.

Portanto, os tipos penais constantes na lei 8.137/90 não abarcam meramente a inadimplência do contribuinte, mas tão somente aqueles casos que há real prática fraudulenta comprovada. Por conseguinte, ao se abster de pagar o que deve em nome próprio ao Fisco, não se verifica qualquer tipo de fraude ou apropriação indébita, pois o agente não estaria retendo para si os valores pertencentes a outro contribuinte, de modo que, neste caso, verifica-se meramente uma infração de natureza administrativa tributária.

O artigo 2^a, inciso II da Lei 8137/90, lei que fala dos crimes da ordem tributária, em especial dos crimes de apropriação indébita tributária, que é nada mais do que, deixar de recolher um tributo que é cobrado e descontado, e que deveria recolher aos cofres públicos, como expressa o artigo 2^a:

Art.2^a, II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos"

Veja-se que para que haja a incidência do tipo penal, é necessário que o sujeito passivo desconte ou cobre tributo e não o recolha no prazo legal.

Sabe-se que o ICMS tem como uma dessas características a não cumulatividade, o que significa que o imposto incide sobre cada operação de forma integral e o sujeito passivo pode se creditar do que foi pago na fase anterior da cadeia.

Ou seja, o contribuinte possui uma conta de créditos e débitos, de maneira que ele se credita nos valores pagos na operação anterior, quando da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, e irá analisar se há débitos a pagar na saída da mercadoria.

Não é possível afirmar que os valores que ingressam de forma vinculada, ou seja, direcionadas ao pagamento do ICMS relativos à mesma mercadoria quando há

a venda do produto ao consumidor final, pois existe a creditação dos valores pagos na cadeia anteriormente.

Será necessária uma averiguação na contabilidade empresarial, a fim de verificar se haverá ICMS de recolher ICMS ao final da cadeia.

Neste sentido André Moreira Explica:

Na apuração dos tributos não-cumulativos por período de tempo, é possível que em determinada competência o valor dos créditos supere o dos débitos. Nessa hipótese, o saldo credor deverá ser transportado para os períodos seguintes, podendo haver acúmulo de créditos ao longo de meses ou anos, até que surjam débitos compensáveis.⁵¹

Pois bem, verificado a incidência do ICMS, observa-se que o tipo penal aqui em comento traz em sua redação ação de “deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado”, o que naturalmente pressupõe a existência de um tributo que foi descontado ou cobrado.

Portanto o consumidor final não paga o tributo, mas tão somente o valor da mercadoria, pois a responsabilidade de recolher o valor devido ao fisco é obrigação destinada ao comerciante, e este sim é o sujeito passivo da relação jurídico tributário.

Ademais, as expressões descontadas ou cobradas, instituídas na lei remetem a seguinte definição:

⁵¹ MOREIRA, André Mendes. A não-cumulatividade dos tributos. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2012. p. 140

A rigor, a norma penal em exame refere-se ao não pagamento, no prazo legal, de tributo ou contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo da obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos; A questão, portanto, está em se saber o que devemos entender por tributo descontado ou cobrado. A nosso ver só se pode considerar como tributo descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo da obrigação, aquele cujo desconto ou cobrança decorre de disposição legal expressa. Não aquele que, por circunstâncias meramente econômicas, pode estar embutido no preço de bens ou serviços.⁵²

Vejamos, que os elementos normativos do tipo, não devem e não podem ser aplicados pela mera repercussão econômica. Existe aqui uma nítida diferenciação entre a repercussão tributária, em que, por lei, existe a previsão do recolhimento por substituição pelo contribuinte, e a mera repercussão econômica, na qual o consumidor não deve ser considerado sujeito passivo da obrigação – o consumidor não integra a relação jurídico-tributária.⁵³

No caso que foi levado ao supremo, o comerciante destacou na nota fiscal o valor do ICMS e embutiu o valor no preço que foi cobrado do consumidor final, mas este valor literal, não necessariamente, seria repassado ao fisco.

Ademais, no caso em comento houve a declaração da dívida ao fisco, mas não o seu recolhimento, descartando assim a hipótese de fraude ou evasão tributária,

⁵²MACHADO, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária. São Paulo: Atlas, 2011. p. 406

⁵³ BUONICORE, Bruno Tadeu et al. Reflexões sobre a criminalização do não recolhimento de ICMS declarado. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, v. 167, n. 2020, p. 129-147, 2020.

descaracterizando assim o tipo penal qual a conduta hipoteticamente poderia se amoldar.

Fica claro então, que o empresário que declarou o ICMS e não pagou, por conta de uma dificuldade financeira ou por um simples erro de contabilidade, não pode ser responsabilizado pela apropriação indébita tributária, como já foi exaustivamente exposto no trabalho.

Para que haja qualquer tipo de responsabilização na seara penal, terá que o Ministério Público provar que houve dolo de apropriação, bem como demonstrar a fraude tributária, qual é o elemento especial do tipo em comento.

Por fim, resta agora saber se os tribunais acataram a decisão pois esta não é vinculante, ademais, verifica-se que existe um histórico de resistência dos tribunais em relação às decisões que vêm dos tribunais superiores.

CONCLUSÃO

Posto isso, conclui-se que o STF em discussão entendeu que a tipificação do delito seria aquela descrita no artigo 168 do Código Penal, crime de apropriação em débito. O relator do caso, o ministro Roberto Barroso votou pela criminalização da prática de declarar e não pagar o imposto, acompanhado pelos ministros Alexandre de Moraes, Luiz, Carmen Lúcia entre outros.

Essa discussão é uma questão de interesse máximo para a população, não apenas porque atinge milhões de empresas e empresários em todo o Brasil, mas porque viola um direito fundamental do cidadão ao criar uma regra de prisão por dívida, a qual se mostra totalmente inconstitucional, como já foi exposto. Entende-se de maneira sistemática, que a inadimplência do ICMS declarado está muito longe de ser considerado como crime ante a política criminal atualmente adotada no Brasil.

Entende-se que o empresário deveria ser punido e cobrado na esfera civil de forma ostensiva, com a devida multa, juros e correção monetária, através do processo de execução fiscal, mas jamais ter a liberdade restringida, que é algo tão precioso a Constituição, pelo simples inadimplemento.

Ainda que haja a criminalização da conduta, é necessário primeiramente a real comprovação do dolo do agente em fraudar o fisco bem como a contumácia do agente, bem como o comerciante terá que comprovar que deixou de recolher os valores devidos por algum problema financeiro, seja por demonstrar que se encontrava em uma situação que não poderia ser exigida outra conduta que não fosse o uso do valor cobrado do ICMS para pagar despesas essenciais, como folha de pagamento, sob pena de fechar as portas do comércio ou algumas das hipóteses mencionadas no corpo do trabalho, demonstrando ainda que não havia dolo de apropriação.

É preciso que seja a criação de regras precisas e adequadas em que o Estado possa punir se a existência comprovada do dolo de apropriação, mas sem que haja a utilização do direito penal para coagir o empresário ao pagamento dos débitos devidos, a desnaturalização do direito penal para punir o simples inadimplemento fiscal.

REFERÊNCIAS

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de direito penal – Parte geral**. 17. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012, 1 v.

BITTENCOURT, C. Roberto. **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Saraiva, 2013. DÓRIA, A. de Sampaio. **Direito Constitucional**. 1960, v. 4.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição de 1988. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>

BRASIL. Decreto-Lei 2.848, de 07 de dezembro de 1940. **Código Penal**. Diário Oficial da União, Rio de Janeiro, 31 dez.

BRASIL. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 31 out. 1966. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>

BUONICORE, Bruno Tadeu et al. Reflexões sobre a criminalização do não recolhimento de ICMS declarado. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, v. 167, n. 2020, p. 129-147, 2020.

DÓRIA, A. de Sampaio. **Direito Constitucional**. 1960, v. 4

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Evasão e elisão fiscal**: a unidade do injusto no direito tributário e no direito penal. Direito tributário atual : pareceres. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 230.

DIAS, Jorge de Figueiredo **Direito Penal**. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2007

FUHRER, Maximiliano Roberto Ernesto. **Curso de Direito Penal Tributário Brasileiro**, 2010

GRECO, Rogério. **Curso de direito penal – Parte geral**. 12. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2010, 1 v.

JAKOBS, Günther. El principio de culpabilidad. **Anuario de derecho penal y ciencias penales**, v. 45, n. 3, p. 1051-1084, 1992. (tradução de Vanderson Roberto Vieira)

JÚNIOR, José Cretella. Do ilícito administrativo. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, v. 68, n. 1, p. 135-159, 1973.

KÖHLER, Michael. **Strafrecht**. Berlim: Springer, 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Atlas, 2011.

MOREIRA, André Mendes. **A não-cumulatividade dos tributos**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2012.

MEDEIROS, Alice Bernardo Voronoff de *et al.* Por um discurso de justificação e aplicação para o direito administrativo sancionador no Brasil. 2017.

PAULSEN, L. **Curso de direito tributário completo**. 8. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2017.

POLAINO NAVARRETE, Miguel. **El bien jurídico en el derecho penal**. Sevilla: Public de la Universidad, 1974.

PRADO, Luiz Regis. **Bem jurídico-penal e Constituição**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

PRADO, Luiz Régis. **Bem jurídico-penal e Constituição**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

RODRIGUES, Anabela Miranda. **A determinação da medida da pena privativa de liberdade**. Coimbra: Editora Coimbra, 1995. p. 257.

ROXIN, Claus. **Tem futuro o direito penal?** Revista dos Tribunais, São Paulo, n. 790, ago. 2001.

ROXIN, Claus. **Derecho Penal**. 1997.

ROXIN, Claus. Acerca da problemática do direito penal da culpa. **Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra**, Coimbra, 1983, p. 8.

TANGERINO, Davi de Paiva Costa; CANTERJI, Rafael. **Estado, economia e direito penal: o direito penal tributário no liberalismo, no welfare state e no neoliberalismo**. In: TANGERINO, Davi de Paiva Costa; GARCIA, Denise Nunes (Coord.). **Direito Penal Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

**A TEORIA PURA DO DIREITO NÃO É UMA TEORIA DO DIREITO
PURO**

THE PURE THEORY OF LAW IS NOT A THEORY OF PURE LAW

Tailine HIJAZ¹

A tarefa do conhecimento científico não consiste apenas em responder às perguntas que lhe dirigimos mas também em ensinar-nos quais as perguntas que lhe podemos dirigir com sentido.²

RESUMO

O trabalho objetiva investigar um dos elementos centrais da *Teoria Pura do Direito* (TPD), a pureza, para esclarecer que a empreitada kelseniana nunca se tratou de uma tentativa de purificar o Direito. Para fazer isso, com base em uma análise bibliográfica, alguns aspectos gerais da TPD são introduzidos. Depois, busca-se demonstrar, por meio do estudo da obra de Kelsen e de comentadores, que a TPD nunca pretendeu purificar o Direito. Foi possível concluir que a TPD é uma teoria autolimitada e que

¹ Mestre em Direito pela UFPR. Pós-Graduada em Direito pela ABDConst e pela FEMPAR. Graduada em Filosofia pela UFPR. Procuradora do Estado do Paraná. E-mail: tailinehijaz1@gmail.com

² KELSEN, H. **O problema da Justiça**. Trad. João Baptista Machado, 5ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2011, p. 114.

deve ser provocada sobre o que pretendeu responder. Embora seja uma das mais influentes, no fim das contas, é mais uma teoria sobre o Direito, que recebeu e recebe críticas injustas, mas outras muito acertadas. De todo modo, a TPD não pode ser ignorada e, muito menos, ser tomada por sua “falsa imagem”. Descrever o Direito como ele é – afinal, o propósito da teoria em estudo – pode ser fundamental para que seja possível se constatar como o Direito *realmente* é, sem mais e sem menos, isto é, sem que ele seja descrito como mais ou menos racional e mais ou menos justo.

PALAVRAS-CHAVE: Teoria Pura do Direito; Kelsen; Positivismo Jurídico.

ABSTRACT: The essay intends to investigate one of the central elements of the Pure Theory of Law (PTL): the purity, to clarify that the Kelsenian endeavor was never about an attempt to purify Law. To do so, based on a bibliographical analysis, at first some general aspects of the PTL are introduced. After that, it seeks to demonstrate, through the study of Kelsen's work and its commentators, that the PTL never intended to purify the Law. It was possible to conclude that the PTL is a self-limiting theory and that it should be provoked about what it intended to answer. Although one of the most influential ones, in the end it is more of one theory about law, which has received and still receives some unfair criticisms - and also some very coherent ones. In any case, the PTL cannot be ignored, much less be taken for its “false image”. Describing Law as it is – after all, the purpose of this theory – can be crucial to understanding how Law *actually* is, no more and no less, that is, without it being described as more or less rational and more or less fair.

KEYWORDS: Pure Theory of Law; Kelsen; Legal Positivism.

INTRODUÇÃO

Na introdução de *O Problema da Justiça*, Mario G. Losano insiste que a *Teoria Pura do Direito* “é uma teoria pura do direito positivo, e não uma teoria do direito puro”.³ Na mesma linha, nos *Quadrinhos Puros do Direito*, Luis Alberto Warat pontua que “Kelsen criou uma teoria pura do saber e não uma teoria do Direito puro”.⁴ Isso pode parecer uma obviedade para os estudiosos do jusfilósofo austríaco, mas a desconsideração do *quasi-mantra*, que confere título ao presente texto, pode acarretar numerosas incompreensões sobre a obra de Kelsen.

Nesse sentido, o trabalho procura investigar um dos elementos centrais da *Teoria Pura do Direito* (TPD), a pureza, com o objetivo de esclarecer que a empreitada kelseniana nunca se tratou de uma tentativa de purificar o Direito. Para tanto, no primeiro momento, intenta-se introduzir alguns aspectos gerais da TPD. No segundo, busca-se demonstrar que a TPD nunca pretendeu purificar o Direito. O estudo que ora se apresenta pode ser relevante para aclarar questões centrais de uma das teorias jurídicas mais influentes do século XX e, assim, evitar equívocos e más compreensões. Conforme assevera Warat, os “*jus-professores*” explicavam a TPD, aos estudantes, sob uma perspectiva negativa, isto é, eles “*apresentavam um conjunto de ‘clichês’ que mostravam de forma negativa o pensamento de Kelsen*”.⁵ Embora se suspeite que o estigma tenha sido atenuado com o passar do tempo, a adequada colocação do problema que Kelsen realmente pretendia enfrentar dá conta

³ LOSANO, M. Introdução. In: KELSEN, H. **O problema da Justiça**. Trad. João Baptista Machado, 5ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2011, p. XVI.

⁴ WARAT, L. A.; CABRIADA, G. P. **Os Quadrinhos Puros do Direito**. Argentina: Angra Impresiones, sd.

⁵ *Ibidem*.

de que numerosas críticas feitas à TPD perdem o seu objeto. Em suma, trata-se de fazer as perguntas certas (“*com sentido*”) à *Teoria Pura do Direito* e ao seu fundador. A metodologia empregada para a confecção do texto pautou-se na leitura da *Teoria Pura do Direito*, com foco no segundo capítulo “*Direito e Moral*”, além de excertos de outras obras de Kelsen, como *O problema da Justiça* e *O que é Justiça?* No entanto, também se utilizou literatura secundária.

1 ASPECTOS INTRODUTÓRIOS: A TEORIA PURA DO DIREITO É GERAL, DESCRITIVA, PURA E AUTÔNOMA.

Conforme se apresenta na sequência, a TPD é ampla em alguns aspectos, mas muito limitada em outros. Desse modo, antes de enfrentar o problema específico desse estudo, é importante introduzir alguns pontos gerais sobre a *Teoria Pura do Direito*. Além de se tratar de uma introdução sobre as características centrais da teoria examinada, essa descrição inicial é necessária para se compreender adequadamente o seu alcance e as suas limitações.

Logo no primeiro capítulo da obra, intitulado “*Direito e Natureza*”, Kelsen pontua que a TPD “*é uma teoria do Direito positivo – do Direito positivo em geral, não interpretação de particulares normas jurídicas, nacionais ou internacionais*”.⁶ Essa afirmação dá conta de que, nesse ponto, a TPD é ampla. Isto é, não pretende interpretar determinado ordenamento jurídico e tampouco normas jurídicas em

⁶ KELSEN, H. *Teoria Pura do Direito*, Trad. João Baptista Machado, 8ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2020, p. 1.

particular, mas fornece uma teoria da interpretação aplicável a todas as ordens jurídicas positivas de todos os tempos. Trata-se, portanto, de uma teoria geral.

Nas palavras do autor:

A Teoria Pura do Direito é uma teoria do Direito positivo – uma teoria geral do Direito, não uma apresentação ou interpretação de uma ordem jurídica especial. A partir de uma comparação de todos os fenômenos classificados sob o nome de Direito, procura descobrir a natureza do próprio Direito, determinar sua estrutura e suas formas típicas, independentemente do conteúdo variável que apresenta em diferentes épocas e entre diferentes povos. Dessa maneira, ela deduz os princípios fundamentais por meio dos quais qualquer ordem jurídica pode ser compreendida.⁷

Além disso, segundo Kelsen, “*como teoria, quer única e exclusivamente conhecer o seu próprio objeto*”.⁸ Quanto a esse aspecto, a TPD é limitada e tem, apenas, a pretensão de descrição: “*Procura responder a esta questão: o que é e como é o Direito? Mas já não lhe importa a questão de saber como deve ser o Direito, ou como deve ele ser feito*”.⁹ Então, no segundo parágrafo da obra, Kelsen deixa claro qual é o objetivo da teoria: única e exclusivamente descrever - e não prescrever. Esse ponto será retomado na segunda parte desse trabalho, mas é importante destacar que o autor lança o seu propósito logo de início.

Outro ponto importante, que, na verdade, diz respeito justamente ao objeto do presente texto, é o seguinte: a TPD pretende ser neutra. Isto é, “*é ciência jurídica e não política do Direito*”.¹⁰ Note-se que, desde a primeira página do livro em estudo,

⁷ KELSEN, H. **O que é Justiça?** Trad. Luís Carlos Borges, 3ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2001, p. 261.

⁸ KELSEN, H. **Teoria Pura do Direito...**, loc. cit.

⁹ Ibidem.

¹⁰ Ibidem.

Kelsen também se preocupa em explicar que por “*pura*” quer dizer “*que ela [a TPD] se propõe a garantir um conhecimento apenas dirigido ao Direito e excluir deste conhecimento tudo quanto não pertença ao seu objeto, tudo quanto não se possa, rigorosamente, determinar como Direito*”.¹¹ Trata-se do princípio metodológico fundamental da TPD: “*libertar a ciência jurídica de todos os elementos que lhe são estranhos*”.¹²

A partir dessas constatações, pode-se afirmar que a TPD também é autônoma em relação a outros ramos, como psicologia, sociologia, ética e política. Da mesma forma, desde a primeira página da obra, Kelsen procura esclarecer que essas outras ciências se referem a objetos “*que indubitavelmente têm uma estreita conexão com o Direito*”¹³ e que quando a TPD “*empreende delimitar o conhecimento do Direito em face destas disciplinas, fá-lo não por ignorar ou, muito menos, por negar essa conexão, mas porque intenta evitar um sincretismo metodológico que obscurece a essência da ciência jurídica e dilui os limites que são impostos pela natureza do seu objeto*”.¹⁴

Essa breve apresentação das características centrais da TPD parece suficiente para afastar numerosas críticas que foram direcionadas a Kelsen a partir de todo tipo de corrente teórica. No entanto, como ele mesmo enuncia no prefácio à primeira edição da obra, o fato de receber críticas de todos apenas confirma a pureza da sua teoria: “*não há qualquer orientação política de que a Teoria Pura do Direito não se tenha ainda tornado suspeita. Mas isso precisamente demonstra, melhor do que ela própria o poderia fazer, a sua pureza*”.¹⁵

¹¹ Ibidem.

¹² Ibidem.

¹³ Ibidem.

¹⁴ Ibidem, p. 1-2.

¹⁵ Ibidem, XIV.

Embora os outros elementos rapidamente mencionados também sejam objeto de críticas, considera-se a característica relacionada à pureza é a que provocou as maiores incompreensões sobre a teoria kelseniana. Na verdade, conforme se procura demonstrar, boa parte das críticas não se dirigem propriamente à TPD, mas, nas palavras de Kelsen, “*a sua falsa imagem, construída segundo as necessidades do eventual opositor*”.¹⁶ Portanto, na sequência, busca-se aprofundar um dos fundamentos da TPD, a pureza.

2 A TEORIA PURA DO DIREITO NÃO É UMA TEORIA DO DIREITO PURO: MAS O QUE ISSO QUER DIZER?



¹⁶ Ibidem, XIII.

¹⁷ WARAT, L. A.; CABRIADA, G. P., op. cit.

Esse texto tem o propósito central de demonstrar que a *Teoria Pura do Direito* não é uma teoria do Direito puro. Embora pareça redundante, insiste-se que esse aspecto não pode ser desconsiderado ao se estudar as contribuições de Kelsen para a filosofia e teoria do direito. Assim, além de resgatar comentários do autor sobre a “pureza”, também se retoma os conceitos centrais do debate sobre Direito e Moral, que Kelsen enfrenta no segundo capítulo da TPD. Essa discussão envolve reflexões fundamentais para a questão da pureza, como a distinção entre Direito, ciência jurídica, Moral e Ética.

Um primeiro ponto a se esclarecer é o de que, em nenhum momento, Kelsen rejeita a afirmação de que o Direito sofre influências externas de outros ramos. O Direito não é puro e é por isso que uma teoria sobre o Direito deve ser neutra. Repita-se: não é que os problemas sobre a justiça e sobre a origem do direito, por exemplo, não existam ou que Kelsen, deliberadamente, os ignore. Esses problemas apenas escapam do escopo de uma teoria do direito que se limita a dizer como o direito positivo é: “*O problema da justiça, enquanto problema valorativo, situa-se fora de uma teoria do direito que se limita à análise do Direito positivo como sendo a realidade jurídica*”.¹⁸ Segundo Goyard-Fabre: “*Kelsen não pretende dedicar-se ao estudo de um ‘direito puro’: sabe muito bem que, na positividade delas, as regras de uma ordem de direito não são alheias a certos parâmetros da existência social, histórica ou mesmo ética*”.¹⁹

Na mesma linha, assevera Kozicki:

(...) a teoria kelseniana se pretende “pura” em dois sentidos distintos: a) o objetivo de sua teoria é libertar-se de quaisquer considerações ideológicas

¹⁸ KELSEN, H. **Teoria Pura do Direito...**, XVIII.

¹⁹ GOYARD-FABRE, S. **Filosofia crítica e razão jurídica**. Trad. Maria Ermantina de Almeida Prado Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2006, p. 233-234.

ou julgamentos de valor quanto ao sistema jurídico positivo; e b) a sociologia jurídica, bem como a política, A economia e outras ciências afins podem ser consideradas ciências auxiliares, mas estão fora da caracterização específica da ciência jurídica.²⁰

Uma interpretação que não observa esse aspecto, inevitavelmente, parte de pressupostos diferentes dos escolhidos por Kelsen e, é claro, chega a conclusões diferentes sobre o que o autor pretendia com a TPD. Cabe destacar que se trata de uma autolimitação da teoria, conforme Kelsen afirma no prefácio à primeira edição:

Em vista dos efeitos políticos – meramente negativos – que importa a postulada desvinculação da política, em vista desta autolimitação da ciência jurídica que muitos consideram como uma renúncia a uma posição de destaque, é compreensível que os opositores se sintam pouco inclinados a fazer justiça a uma teoria que põe tais exigências. Para a poder combater, não se deve reconhecer a sua verdadeira essência.²¹

Em outras palavras, é por constatar que o Direito sofre influências externas que Kelsen defende a pureza metodológica, isto é, o “*estudo do direito em si e por si, sem influências de outras disciplinas*”.²² Sobre o tema, segundo Losano, “*Hans Kelsen propõe delimitar o direito no que diz respeito ao valor, não eliminar toda e qualquer consideração ética do direito: ele apenas sustenta que a valoração ética do direito não é função da ciência jurídica*”.²³

²⁰ KOZICKI, K. Conflito e estabilização: comprometendo radicalmente a aplicação do direito com a democracia nas sociedades contemporâneas. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2000, p. 156.

²¹ KELSEN, H. **Teoria Pura do Direito**..., XIII.

²² LOSANO, M., op. cit, IX.

²³ *Ibidem*, XIV.

Em relação a esse último ponto, no capítulo II da TPD, intitulado “*Direito e Moral*”, Kelsen declara que, embora a Moral e o Direito não sejam a mesma coisa, eles têm muito em comum. Ou seja, diferentemente do que se pode pensar a partir do “*senso comum teórico*”,²⁴ Kelsen nunca disse que a Moral não tem nada a ver com o Direito. Esse mal entendido protagoniza as críticas menos sofisticadas à TPD. Conforme introduz o “quadrinho” que abre a presente seção: “*diziam tudo isso de Kelsen quando o pobre homem não havia dito nada disso*”.²⁵

Na realidade, Kelsen dedica as páginas iniciais desse capítulo para apresentar as semelhanças entre Direito e Moral para, só depois, apontar qual é a diferença fundamental entre eles. Em suma, o autor explica que há mais de uma espécie de norma social, isto é, de normas que regulam a conduta dos homens entre si. O Direito e a Moral, por exemplo, são espécies de norma social. Enquanto o Direito é objeto da ciência jurídica, a Moral é objeto da Ética. O autor coloca o problema aqui: a pureza de método da ciência jurídica – e não do Direito! – “*é posta em perigo*” quando se ignora os limites que a separam da ciência natural, bem como quando não se atenta que a ciência jurídica não se confunde com a Ética.²⁶ A ciência jurídica e a Ética, de modo geral, são disciplinas dirigidas ao conhecimento e à descrição de normas sociais:²⁷

²⁴ Segundo Warat, “*podemos dizer que de um modo geral os juristas contam com um arsenal de pequenas condensações de saber: fragmentos de teorias vagamente identificáveis, coágulos de sentido surgidos do discurso dos outros, elos rápidos que formam uma minoria do direito a serviço do poder. Produz-se uma linguagem eletrificada e invisível – o ‘senso comum teórico dos juristas’ – no interior da linguagem do direito positivo, que vaga indefinidamente servindo ao poder*”. WARAT, L. A. **Introdução geral ao direito. Interpretação da lei. Temas para uma reformulação**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1994, p. 15.

²⁵ WARAT, L. A.; CABRIADA, G. P., op. cit.

²⁶ KELSEN, H. **Teoria Pura do Direito**..., p. 67.

²⁷ *Ibidem*.

Ao lado das normas jurídicas (...) há outras normas que regulam a conduta dos homens entre si, isto é, normas sociais, e a ciência jurídica não é, portanto, a única disciplina dirigida ao conhecimento e à descrição de normas sociais. Essas outras normas sociais podem ser abrangidas sob a designação de Moral e a disciplina dirigida ao seu conhecimento e descrição pode ser designada como Ética. Na medida em que a Justiça é uma exigência da Moral, na relação entre a Moral e o Direito está condita a relação entre a Justiça e o Direito.²⁸

Por outro lado, o Direito e a Moral regulam a conduta humana e impõem direitos e deveres, estabelecendo as suas normas de forma autoritária. Assim, para Kelsen, tanto a ciência jurídica quanto a Ética não aprovam e desaprovam tais normas, respectivamente, mas apenas conhecem e descrevem a norma que é posta por uma autoridade ou produzida pelos costumes:

(...) assim como o Direito é confundido com a ciência jurídica, a Moral é muito frequentemente confundida com a Ética, e afirma-se desta o que só quanto àquela está certo: que regula a conduta humana, que estatui deveres e direitos, isto é, que estabelece autoritariamente normas, quando ela apenas pode conhecer e descrever a norma moral posta por uma autoridade moral ou consuetudinariamente produzida.²⁹

²⁸ Ibidem.

²⁹ Ibidem.

Embora sejam normas sociais, a diferença fundamental entre o Direito e a Moral é a estrutura de coação que caracteriza o Direito, mas não a Moral. Portanto, o Direito é ordem de coação; é uma ordem normativa com ato de coerção socialmente organizado. Nas palavras do autor, “*Uma distinção entre o Direito e a Moral não pode encontrar-se naquilo que as duas ordens sociais prescrevem ou proíbem, mas no como elas prescrevem ou proíbem uma determinada conduta humana*”.³⁰ E, assim:

O Direito só pode ser distinguido essencialmente da Moral quando (...) se concebe como uma ordem de coação, isto é, como uma ordem normativa que procura obter uma determinada conduta humana ligando à conduta oposta um ato de coerção socialmente organizado, enquanto a Moral é uma ordem social que não estatui quaisquer sanções desse tipo, visto que suas sanções apenas consistem na aprovação da conduta conforme às normas e na desaprovação da conduta contrária às normas, nela não entrando sequer em linha de conta, portanto, o emprego da força física.³¹

Portanto, Direito, Moral, ciência jurídica e Ética, para o autor em estudo, são coisas distintas. Tanto a ciência jurídica quanto a Ética apenas descrevem, respectivamente, como são o Direito e a Moral. E a “pureza” da *Teoria Pura do Direito* se relaciona apenas com a ciência jurídica. Em outras palavras, a pureza não diz respeito ao Direito, nem à Ética e nem à Moral. Esclarecidas essas diferenças,

³⁰ Ibidem, p. 71.

³¹ Ibidem.

também importa para o objeto de estudo do presente texto abordar a posição relativista adotada por Kelsen.

Em suma, para Kelsen, o Direito pode ser moral ou justo, “*mas não tem necessariamente de o ser*”.³² Dito de outro modo, uma ordem social pode não ser considerada moral ou justa, mas, ainda assim, pode ser Direito. A partir desse ponto, é possível entender melhor o porquê de Kelsen insistir na pureza da ciência jurídica. Conforme argumenta o autor, não há valor que seja moral em todos os lugares e épocas. Nem mesmo a paz, diz Kelsen, é absoluta: “*Tem se afirmado que uma exigência comum a todos os sistemas de Moral seria: conservar a paz, não exercer violência sobre ninguém*”. Porém, nas palavras do autor, nem mesmo Jesus proclama a paz como o valor mais alto.³³

O trecho a seguir é longo, mas explica bem a concepção kelseniana:

Se, do ponto de vista de um conhecimento científico, se rejeita o suposto de valores absolutos em geral e de um valor moral absoluto em particular – pois um valor absoluto apenas pode ser admitido com base numa crença religiosa na autoridade absoluta e transcendente de uma divindade – e se aceita, por isso, que desse ponto de vista não há uma Moral absoluta, isto é, que seja a única válida, excluindo a possibilidade da validade de qualquer outra; se se nega que o que é bom e justo em todas as circunstâncias, e o que segundo esta ordem moral é mau é mau em todas as circunstâncias; se se concede que em diversas épocas, nos diferentes povos e até no mesmo povo dentro das diferentes categorias, classes e profissões valem sistemas morais muito

³² Ibidem, p. 71-72.

³³ Ibidem, p. 73.

diferentes e contraditórios entre si, que em diferentes circunstâncias pode ser diferente o que se toma por bom e mau, justo e injusto e nada há que tenha de ser havido por necessariamente bom ou mau, justo ou injusto em todas as possíveis circunstâncias, que apenas há valores morais relativos – então a afirmação de que as normas sociais devem ter um conteúdo moral, devem ser justas, para poderem ser consideradas como Direito, apenas pode significar que estas normas devem conter algo que seja comum a todos os sistemas de Moral enquanto sistemas de Justiça. Em vista, porém, da grande diversidade daquilo que os homens efetivamente consideram como bom e mau, justo e injusto, em diferentes épocas e nos diferentes lugares, **não se pode determinar qualquer elemento comum aos conteúdos das diferentes ordens morais.**³⁴ (grifou-se)

Note-se que, embora não haja nenhum valor absoluto para todos os sistemas morais, a forma, o dever-ser, o caráter de norma, é a única circunstância comum entre eles, *“isto é, normas que estatuem, quer dizer, estabelecem como devida (devendo ser) uma determinada conduta de homens referida – imediata ou mediamente – a outros homens.”*³⁵ Por outro lado, *“a validade de uma ordem jurídica positiva é independente da sua concordância ou discordância com qualquer sistema de Moral”.*³⁶

Isso não quer dizer que valores não importam ou que não há Justiça para Kelsen. O ponto do autor é o de que não existe *uma* Justiça, mas sistemas de Justiça e de Moral relativos. Segundo o jusfilósofo austríaco, os valores que os homens e mulheres constituem por meio dos atos produtores de normas, e que são colocados na base dos respectivos juízos de valor, não podem se apresentar com a pretensão de excluir a possibilidade de valores opostos.³⁷ Se a questão é criar direitos e construir

³⁴ Ibidem, p. 72-73.

³⁵ Ibidem, p. 74.

³⁶ Ibidem, p. 76.

³⁷ Ibidem.

valores, então pode-se falar de Direito e Moral de determinada sociedade. Porém, se a questão envolve descrever como determinado sistema jurídico é, então pode-se falar de ciência jurídica. E a pureza diz respeito apenas a esse último ponto.

Se o livro *Teoria Pura do Direito* deixou alguma dúvida sobre o que Kelsen considera que a pureza é e o que ela não é, em outras oportunidades o autor repisou que “o direito pode ser objeto de diversas ciências”³⁸ e que a TDP “nunca pretendeu ser a única ciência do direito possível ou legítima”.³⁹ Segundo Kelsen, “A sociologia do direito e a história do direito são outras. Elas, juntamente com a análise estrutural do direito, são necessárias para uma compreensão completa do fenômeno complexo do direito”.⁴⁰ De acordo com Warat, Kelsen “não pretende negar a legitimidade de todos esses tipos de análise, antes se propõe a manter a Teoria do Direito dentro dos limites de um método próprio”.⁴¹

Na mesma linha, Kelsen repete que “A ‘pureza’ de uma teoria do Direito que se propõe uma análise estrutural de ordens jurídicas positivas consiste em nada mais que eliminar de sua esfera problemas que exijam um método diferente do que é adequado ao seu problema específico”.⁴² Kelsen se volta contra o sincretismo de métodos e, assim, “A eliminação de um problema da esfera da Teoria Pura do Direito não implica, é claro, negar a legitimidade desse problema ou da ciência que ele trata”.⁴³ Há numerosos problemas e questões a serem desvendados. Eles se colocam no mundo e as perguntas decorrentes dessas questões podem e devem ser

³⁸ KELSEN, H. **O que é Justiça?...**, p. 291.

³⁹ Ibidem, p. 291-292.

⁴⁰ Ibidem, p. 292.

⁴¹ WARAT, L. A. **A Pureza do Poder**. Florianópolis: Editora da UFSC, 1983, p. 30.

⁴² KELSEN, H. **O que é Justiça?...**, p. 291.

⁴³ Ibidem.

direcionadas às outras disciplinas. O ponto do autor é o de que a TPD é incompetente para responder às perguntas que escapam do seu objeto.

A aplicação do princípio metodológico principal da TPD significa que, se uma norma “x” é promulgada de acordo com determinado procedimento previsto pelo Direito, e se observa a pirâmide normativa do respectivo sistema normativo, então ela é válida e deve ser aplicada.⁴⁴ Como a TPD se destina aos cientistas do Direito,⁴⁵ um exemplo da prática jurídica pode facilitar a compreensão desse princípio: recentemente, o Ministério do Trabalho e Previdência publicou a Portaria MTP nº 620, em 1º de novembro de 2021.⁴⁶ Em suma, essa portaria estabelece que, como “*a não apresentação de cartão de vacinação contra qualquer enfermidade não está inscrita como motivo de justa causa para rescisão do contrato de trabalho pelo empregador, nos termos do art. 482 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943*”,⁴⁷ então é “*prática discriminatória a obrigatoriedade de certificado de vacinação em processos seletivos de admissão de trabalhadores, assim como a demissão por justa causa de empregado em razão da não apresentação de certificado de vacinação*”.⁴⁸ Segundo a portaria, o rompimento da relação de trabalho por ato discriminatório, além do direito à reparação pelo dano

⁴⁴ É claro que essa análise poderia ser aprofundada a partir da noção de norma fundamental, que é desenvolvida por Kelsen em outro momento da TPD. No entanto, para os fins desse texto, essa compreensão básica sobre a validade da norma “x” parece suficiente.

⁴⁵ “Kelsen está preocupado basicamente com o conhecimento do direito e os meios, cautelas e métodos a serem utilizados para assegurar-lhe o estatuto científico. Suas lições são dirigidas especificamente aos doutrinadores, aos professores de matéria jurídica. A atividade desenvolvida pelos profissionais do direito, como advogados, promotores, delegados, ou pelos órgãos de aplicação do direito, como os juízes, legisladores ou administradores, é absolutamente distinta da atividade de conhecer de modo científico o conteúdo das normas jurídicas”. COELHO, F. U. **Para entender Kelsen**. 4ª ed., São Paulo: Saraiva, 2001, p. 1.

⁴⁶ BRASIL. Ministério de Estado do Trabalho e da Previdência. **Portaria MTP nº 620, de 1º de novembro de 2021**. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-mtp-n-620-de-1-de-novembro-de-2021-356175059>. Acesso em: 05 nov. 2021.

⁴⁷ Ibidem.

⁴⁸ Ibidem.

moral, faculta ao empregado optar entre a reintegração e a percepção, em dobro, da remuneração do período de afastamento.⁴⁹

O conteúdo da portaria é polêmico, pois divide opiniões sobre a interpretação de uma série de direitos fundamentais individuais e sociais. Como esse caso concreto *deveria* ser avaliado por um cientista do direito a partir princípios da TPD? Por mais controvertido que seja o conteúdo dessa portaria, ao jurista cabe avaliar apenas as questões formais, tais como, se a portaria foi promulgada pela autoridade competente, se ela se fundamenta em normas válidas, se exorbita ou não do seu poder regulamentar, tendo em vista a hierarquia do ornamento jurídico brasileiro, entre outras. Em suma, ao jurista cabe avaliar se a norma é válida. Conforme assevera o fundador da TPD, a partir de sua ideologia, o cientista do direito até pode concordar ou discordar da aplicação de tal norma porque não condiz com os seus valores. Quando faz assim, porém, ele deixa de ser um jurista ou cientista do direito, e passa a ser político. Na verdade, se o cientista do direito procura relacionar essa portaria à justiça ou injustiça, ele passa a criar Direito e a dizer como o Direito deve ser, o que a TDP não admite: *“Seria incorreto não perceber que, quando a Ciência do Direito pretende oferecer – apelando, por exemplo, a um Direito Justo – elementos para a determinação do conteúdo das normas jurídicas, encontra-se, indiretamente, produzindo Direito, indicando como esse deve ser feito”*.⁵⁰ E é isso que Kelsen pretendia evitar.

⁴⁹ Ibidem.

⁵⁰ WARAT, L. A. **A Pureza do Poder...**, p. 28.

CONCLUSÃO

Goyarde-Fabre alerta que Kelsen adotou uma direção na posição dos problemas: “*se não caminharíamos com ele segundo esse vetor, ele se tornará ou caricato ou então incompreensível*”.⁵¹ Com efeito, ao final desse estudo, pode-se até mesmo concluir que *Teoria Pura do Direito* é muito limitada, que não é suficientemente propositiva e que não tem potencial para superar o *status quo*. Há até mesmo quem, injustamente, conclua que a TPD legitimaria Estados autoritários. Mas isso apenas se não caminharíamos segundo o vetor adotado por Kelsen.

Prefere-se pensar que a *Teoria Pura do Direito* é uma teoria autolimitada e que deve ser provocada sobre o que pretendeu responder. Embora seja uma das mais influentes, no fim das contas, é mais uma teoria sobre o Direito, que recebeu e recebe críticas injustas, mas outras muito acertadas. O ponto é que a TPD não pode ser ignorada e, muito menos, ser tomada por sua “*falsa imagem*”.

Nesse sentido, ao se perguntar sobre o porquê de se fundar uma ciência “pura”, Correias responde que “*a ideologia jurídica não deve continuar a passar por ciência e, portanto, ocultar sob seu prestígio o que nada mais é do que a tentativa de justificar o poder exercido por ‘alguém’ que não deseja confessar que o faz*”.⁵² E o autor completa: “*A razão para fundar uma ciência do direito pura não é justificar todo o poder, mas sim o contrário: retirar qualquer justificação ‘científica’ de qualquer poder*”.⁵³ De fato, descrever o Direito como ele é – afinal, o propósito da teoria em estudo – pode ser

⁵¹ GOYARD-FABRE, S., op. cit, p. 253.

⁵² Tradução livre de: “*la ideologia jurídica no debe seguir haciendo pasar por ciencia, y por tanto ocultando bajo el prestigio de ésta, lo que no es más que el intento de justificar el poder ejercido por ‘alguien’ que no desea confesar que lo hace*”. CORREAS, Ó. *El otro Kelsen*. In: CORREAS, Ó. (Org.). **El otro Kelsen**. México: Universidad Nacional Autónoma de México, 1989, p. 28.

⁵³ Tradução livre de: “*La razón para fundar una ciencia pura del derecho no consiste en justificar todo poder, sino en lo contrario: despojar de toda justificación ‘científica’ a cualquier poder*”. *Ibidem*.

fundamental para que, com as escusas pela tautologia, seja possível se constatar como o Direito *realmente* é, sem mais e sem menos, isto é, sem que ele seja descrito como mais ou menos racional e mais ou menos justo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Ministério de Estado do Trabalho e da Previdência. **Portaria MTP nº 620, de 1º de novembro de 2021**. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-mtp-n-620-de-1-de-novembro-de-2021-356175059>. Acesso em: 05 nov. 2021.

COELHO, F. U. **Para entender Kelsen**. 4ª ed., São Paulo: Saraiva, 2001.

CORREAS, Ó. El otro Kelsen. In: CORREAS, Ó. (Org.). **El otro Kelsen**. México: Universidad Nacional Autónoma de México, 1989.

GOYARD-FABRE, S. **Filosofia crítica e razão jurídica**. Trad. Maria Ermantina de Almeida Prado Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

KELSEN, H. **O problema da Justiça**. Trad. João Baptista Machado, 5ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2011.

KELSEN, H. **Teoria Pura do Direito**, Trad. João Baptista Machado, 8ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2020.

KELSEN, H. **O que é Justiça?** Trad. Luís Carlos Borges, 3ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2001.

KOZICKI, K. Conflito e estabilização: comprometendo radicalmente a aplicação do direito com a democracia nas sociedades contemporâneas. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2000.

LOSANO, M. Introdução. In: KELSEN, H. **O problema da Justiça**. Trad. João Baptista Machado, 5ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2011.

REVISTA
DIREITO

FAE

WARAT, L. A.; CABRIADA, G. P. **Os Quadrinhos Puros do Direito**. Argentina: Angra Impresiones, sd.

WARAT, L. A. **Introdução geral ao direito. Interpretação da lei. Temas para uma reformulação**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1994.

WARAT, L. A. **A Pureza do Poder**. Florianópolis: Editora da UFSC, 1983.

**GUERRAS FISCAIS NO ÂMBITO DO ESTADO DO PARANÁ EM
FACE DA ISENÇÃO DO ICMS**

*FISCAL WARS WITHIN THE STATE OF PARANÁ IN VIEW OF
THE "ICMS" EXEMPTION*

Gabriel Moroski KLAMAS¹

Maria Angélica Salustiano e SILVA²

Thaïs SAVEDRA de Andrade³

RESUMO

O presente trabalho tem como cerne as chamadas guerras fiscais, especificamente no âmbito do estado do Paraná, bem como as isenções sobre o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS como principal incentivo dado às empresas para mudança de domicílio tributário. O objetivo geral deste estudo é conceituar e definir o que são guerras fiscais, avaliando se as mesmas podem configurar mecanismo de incentivos e extrafiscalidade, tentando demonstrar que os chamados “danos da isenção”, decorrente dessas disputas interestaduais, principalmente no âmbito do estado do Paraná, não passam de meros dissabores, vez que são compensados muito além da isenção fiscal. Para atingir tal desiderato, optou-se pela coleta de dados de julgados sobre o assunto dos: Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça, Tribunal de Justiça do Estado do Paraná e Tribunal Regional Federal da Quarta Região, bem como algumas decisões de órgãos reguladores como o CONFAZ, além de pesquisas bibliográficas específica sobre os temas em tela. Outras bases de dados como IBGE e IPARDES foram consultados para levantamento empírico. O estado atual da arte verte no sentido de concluir-se que as guerras fiscais não são inconstitucionais, em face da competência

¹ Acadêmico do curso de Direito da FAE Centro Universitário contato: gabrielklamas@gmail.com

² Acadêmico do curso de Direito da FAE Centro Universitário contato: salustiano832@gmail.com

³ Orientadora, doutoranda em Direito pela UFPR, com concentração em Direito Tributário, Mestre em Direito pela Universidade Estadual do Norte do Paraná, Jacarezinho, com bolsa da Fundação CAPES, Especialista em Direito Tributário, professora de Direito Tributário, Filosofia do Direito, Antropologia Jurídica e História do Direito da FAE – Centro Universitário Franciscano. Contato: thais.savedra@fae.edu.

constitucional dos Estados para legislar sobre o ICMS. Os resultados encontrados demonstram as eventuais vantagens das guerras fiscais como mecanismo de extrafiscalidade, concorrência e incentivos fiscais.

PALAVRAS-CHAVE: Guerra Fiscal. Incentivos Fiscais. ICMS. Regulação de Mercado.

ABSTRACT

The present work has as its core the so-called fiscal wars, specifically within the state of Paraná, as well as the Tax exemptions on Circulation of Goods and Services (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS) as the main incentive given to companies to change their tax domicile. The general objective of this study is to conceptualize and define what are fiscal wars, evaluating that they can configure incentive and extrafiscality mechanisms, trying to demonstrate that the so-called “exemption damages”, resulting from these interstate disputes, mainly within the scope/area of the state of Paraná, are no more than mere annoyances, since they are compensated far beyond the tax exemption. In order to achieve such goal, it was chosen to collect data from judgments on the subject of: Federal Supreme Court, Superior Court of Justice, Court of Justice of the State of Paraná and Federal Regional Court of the Fourth Region, as well as some decisions of regulatory bodies such as CONFAZ, in addition to specific bibliographical research on the topics discussed. Other databases such as IBGE and IPARDES were consulted for the collection of specific data. The current state of the art leads to the conclusion that tax wars are not unconstitutional, given the constitutional competence of States to legislate on ICMS. The results found demonstrate the advantages of fiscal wars as a mechanism for extrafiscality, competition and tax incentives.

KEYWORDS: Fiscal War. Tax Incentives. ICMS. Regulation of Goods.

1 INTRODUÇÃO

O presente escrito tem como objeto principal de estudo as guerras fiscais entre os entes da federação. Além disso, este artigo visa analisar e tentar demonstrar os pontos positivos das isenções sobre o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS, quando compreendidas como guerras fiscais, buscando evidenciar a constitucionalidade dessas isenções, que aparentemente fomentam as empresas a mudarem suas sedes de um estado para o outro. Para o núcleo desses estudos, analisar-se-ão casos migrações de Pessoas Jurídicas para o Estado do Paraná mediante o estudo de casos concretos, além de dados e pesquisa bibliográfica.

Dessa forma, o intuito principal será apresentar as guerras fiscais e a isenção do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços em seu aspecto positivo, demonstrando ser importante instrumento de fomento para o crescimento de determinada região e cidade.

Assim, os principais objetivos do presente trabalho são a análise do princípio federativo, sua origem e design na constituição da república federativa do Brasil de 1988; o conceito de guerras fiscais, eventuais benefícios observados pelo estudo no campo fiscal e extrafiscal, apontamentos de casos concretos de entendimento de guerras fiscais como mecanismo de incentivo fiscal e desenvolvimento socioeconômico.

Procurar-se-á evidenciar que no atual panorama global, administradores de coisa pública devem se portar como chefes de empresas, que trabalham com inovações para garantir resultados positivos, os quais se preocupam com a evolução tecnológica e, ainda, com a existência do aumento da competitividade global, conseqüentemente buscando sempre melhores e mais vantajosos cenários para seus Estados.

Desse modo, os estados que oferecem baixas alíquotas de impostos se tornam mais interessantes para investimento e inovações, quando apresentam benefícios fiscais, ou seja, transformam-se em ótimos cenários por este mesmo motivo.

Dos dados até agora coletados, há evidente tendência da maioria dos autores colacionados, de que a governança corporativa é fator de suma importância para a inovação, restando as leis isençionais, compreendidas como guerra fiscal, como bons mecanismos de manobra administrativa. Cabe ressaltar que a justificativa que levou a escolha do referido tema é a de apresentar e verificar os benefícios que foram trazidos com as guerras fiscais de uma maneira geral, tanto para empresas quanto para o Estado do Paraná.

Por fim, o resultado esperado é desmistificar que as guerras fiscais são prejudiciais para o Brasil, tentando elencar os pontos positivos de tais manobras tributárias.

2 O FEDERALISMO FISCAL NO BRASIL

2.1 O PRINCÍPIO FEDERATIVO (PACTO FEDERATIVO)

O princípio federativo, também denominado de pacto federativo, é o que define a forma de Estado da República Federativa do Brasil. Ela está prevista no art. 1º, da Constituição Federal de 1988, como se observa a seguir: “A República **Federativa** do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito [...]”⁴ (grifou-se).

⁴ Brasil. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: **Congresso Nacional**, 1988, art. 1º. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 21 mai. 2022.

Nesse diapasão, Hans Kelsen⁵ define a federação como uma grande divisão de normas centrais e locais, destacando a existência de competência da figura de uma autoridade central e de inúmeras autoridades locais. Destacando, que a ampliação do poder legislativo central, ou seja, da Federação consequentemente atenua e limita a competência e autonomia no quesito legislação dos órgãos locais, criando uma verdadeira centralização.

Dessa forma, o jurista expõe que a divisão está pautada na soberania da Federação em aplicar multas e sanções, nos diversos âmbitos existentes do mundo jurídico quando violar a Constituição da Federação, razão pela qual, o poder será concentrado.

Assim, com a centralização do poder legislativo os Estados possuirão seu viés democrático e autônomo para legislar sobre possíveis temas, contudo, estarão sob a penumbra da Federação, haja vista que ante a sua Lei formulada sempre haverá a Lei Federal válida para representar a União, com ditames dos quais deverá servir para todos os entes, independente do cenário atual e individual de cada um.

Ainda, acerca do conceito deste princípio, Roque Antonio Carrazza, citado por Matheus Lolli Pazeto⁶, aponta que esse pode ser definido como união institucional de Estados que faz surgir um novo ente, diferente daqueles estados-membros que o formaram, chamado de Estado Federal. Não obstante haver essa união entre esses entes, eles não deixam de ter personalidade jurídica e autonomia político-

⁵ KELSEN, Hans. **Teoria Geral do Direito e do Estado**. Livraria Martins Fontes Editora Ltda. p. 452 a 463.

⁶ PAZETO, Matheus Lolli. **Aspectos jurídicos da guerra fiscal entre entes da federação: a instauração por meio de incentivos fiscais e o necessário controle pelo estado federal brasileiro**. 2012. 105 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012. [Orientador: Prof. Dr. Samuel da Silva Mattos]. p. 14.

organizacional, enquanto o Estado se veste de soberania, que é um dos três elementos integrantes de qualquer Estado⁷soberania, povo e território.

Urge, também, apontar a diferença entre Federação e Confederação, onde esta diz respeito a uma outra forma de Estado em que os entes confederados mantêm parte de sua soberania, como, por exemplo, nos Estados Unidos; enquanto naquela, os entes são apenas autônomos.

Finalmente, cabe salientar que não cabe falar em União como sinônimo de Estado Federal, pois, enquanto este tem personalidade jurídica de Direito Público internacional, aquele é um ente constituído pelos estados-membros com personalidade jurídica de Direito Público interno⁸.

2.2 A ORIGEM DA FORMA FEDERATIVA DE ESTADO

Em 1776, as 13 colônias inglesas que se encontravam na América do Norte conseguiram proclamar sua independência do país britânico, de tal modo que cada uma delas obteve a sua soberania. Contudo, esses Estados recém-independentes viam-se frágeis frente às ameaças da Inglaterra. Então, por meio do tratado internacional, conhecido como **Artigos de Confederação**, esses Estados formaram a Confederação dos Estados Americanos, a fim de se protegerem mutuamente. Conforme ressalta Pedro Lenza, neste pacto confederativo, era permitida a denúncia a qualquer tempo, assim, permitindo a secessão⁹.

⁷ Rezek, Francisco. **Direito Internacional Público: Curso Elementar**. 18th edição. São Paulo: Saraiva, 2022. Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786555596403/epubcfi/6/42\[%3Bvnd.vst.idref%3Dpt3-01.xhtml\]/4/22/6/3:231\[a%20%C3%A1%2Crea\]](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786555596403/epubcfi/6/42[%3Bvnd.vst.idref%3Dpt3-01.xhtml]/4/22/6/3:231[a%20%C3%A1%2Crea])

⁸ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional**. 32. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 100.

⁹ LENZA, Pedro. **Esquematizado - Direito Constitucional**. 26 ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 471.

Como bem lembra Nelson de Freitas Porfírio Júnior, esta confederação só se transformou em Federação em 1787, quando, por meio de seus representantes, as 13 ex-colônias fizeram uma Constituição, comum a todos e que retirava parte de suas soberanias e a concedia a um órgão centralizado¹⁰, dando origem aos Estados Unidos da América.

No Brasil, a forma federativa de Estado não surgiu com a Proclamação da Independência de Portugal em 1822, mas veio após a Proclamação da República ocorrida em 1889. No dia 15 de novembro de 1890, o Poder Constituinte Originário se instalou e alguns meses depois, no dia 24 de fevereiro de 1891, o Brasil promulgou sua primeira Constituição Republicana, cuja principal novidade estava no fato de o Brasil se constituir em República Federativa¹¹.

Diferentemente do federalismo norte americano, que se deu por um movimento centrípeto, em uma verdadeira agregação dos entes, no Brasil, o movimento foi centrífugo, ou seja, havia um Estado unitário que, como supracitado, após a Proclamação da República, descentralizou-se, segregou-se, formando à priori 20 estados-membros, os quais depois se tornaram em 26 estados mais o Distrito Federal.

Ademais, cabe trazer à baila, uma importante característica do Federalismo brasileiro, considerado um princípio fundamental para muitos doutrinadores. Esse princípio é o da não secessão dos Entes Federados. O art. 60, § 4º da Constituição, preceitua que “*não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: [...] I - a forma federativa de Estado*”¹², ratificando, assim, o preceituado no art. 1º da Constituição: “*união indissolúvel*”.

¹⁰ PORFÍRIO JÚNIOR, Nelson de Freitas. Federalismo, Tipos de Estado e Conceito de Estado Federal. In: CONTI, José Maurício (org.). **Federalismo Fiscal**. Barueri: Manole, 2004. p. 5.

¹¹ GOMES, Laurentino. **1889: como um imperador cansado, um marechal vaidoso e um professor injustiçado contribuíram para o fim da Monarquia e a Proclamação da República no Brasil**. 1. ed. São Paulo: Globo Livros, 2014. p. 210.

¹² Brasil. Constituição... op. cit. Art. 60, § 4º.

Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário, expõe que a indissolubilidade da Federação, que está contida no art. 1º da Carta Magna, vem corroborada no art. 60, § 4º, I, do mesmo Diploma. Neste último caso, veda-se proposta de Emenda Constitucional que tenda a abolir a forma Federativa do Estado. Essa “cláusula pétrea”, em nenhuma hipótese pode ser violada, *“nem por via oblíqua, o que ocorreria, por hipótese, se pretendêssemos retirar, mediante Emenda Constitucional, a competência tributária dos Estados”*¹³.

Na história do Brasil, desde a Proclamação da República, pode-se observar apenas uma tentativa de secessão, que teve origem no estado do Rio Grande do Sul no ano de 1894 e que ficou conhecida como Revolução Federalista¹⁴. Na ocasião, os Maragatos e os rebeldes da Armada se uniram para derrubar o então presidente Marechal Floriano Peixoto, contudo, este os reprimiu de uma forma violenta - deixando um número de mais de 10 mil mortos -, mantendo ilesa a Federação brasileira.

2.3 O FEDERALISMO FISCAL NO BRASIL DEPOIS DA REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

Como preceituado no tópico anterior, as federações se caracterizam por dar autonomia aos entes federativos: autogoverno, autoadministração, auto-organização e autolegislação. Do ponto de vista do autogoverno, surge a figura da autonomia financeira, que permite aos estados cumprirem com sua função administrativa sem dependerem da discricionariedade do governo central. A essa independência financeira consentida aos estados é que se chama federalismo fiscal.

¹³ CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 156.

¹⁴ PRAZERES, Luiz Carlos. **Semiextensivo**. v. Curitiba: Positivo, 2017. p.17.

Para Sérgio Uchôa Filho, citado por Pazeto¹⁵, federalismo fiscal é “o conjunto de providências constitucionais, legais e administrativas orientadas ao financiamento dos diversos entes federados, seus órgãos, serviços e políticas tendentes à satisfação das necessidades públicas nas respectivas esferas de competência”.

Ademais, para Hugo de Brito Machado, existe a repartição das competências tributárias e a divisão das receitas tributárias¹⁶. Aquela diz respeito à divisão constitucional do poder de os estados tributarem, esta se relaciona com a parte arrecadada pela União que ela dá aos estados.¹⁷

A seguir, trataremos da competência tributária sobre o principal meio de arrecadação dos estados que se dá pelo Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS.

2.4 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - ICMS

¹⁵ PAZETO, Matheus Lolli. **Aspectos jurídicos da guerra fiscal entre entes da federação: a instauração por meio de incentivos fiscais e o necessário controle pelo estado federal brasileiro**. 2012. 105 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012. [Orientador: Prof. Dr. Samuel da Silva Mattos]. p. 24.

¹⁶ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 51.

¹⁷ FOLLADOR, Guilherme Broto. **As Normas de Competência Tributária**. São Paulo: Almedina, 2021, explica que “todas as competências tributárias são privativas, ao menos no sentido de que a sua outorga a um ou mais entes implica a denegação a todos os demais; isto é, só é competente quem recebe a competência; todos os demais são automaticamente incompetentes; isso não significa que haja algum ente federado que só disponha de competências tributárias privativas; afinal, como, em caso de guerra externa ou sua iminência, a União pode instituir impostos material e territorialmente reservados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nessa hipótese as competências tributárias discriminadas nos arts. 155 e 156 serão inevitavelmente concorrentes e, portanto, nenhum dos entes as deterá em caráter exclusivo.”

Inicialmente os estados da federação são os entes federados responsáveis pela arrecadação e tributação do ICMS. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços- ICMS, embora seja tributo de competência estatal, contém fortes traços de identidade de tributo federal, assim, conforme disposto no art. 155 da Constituição Federal, dando destaque ao Senado Federal e ao CONFAZ- Conselho Nacional de Política Fazendária. Portanto, os grandes debates sobre as alíquotas e as discussões que versam sobre o tema tramitam sob análise do Senado, mais especificamente sobre os pareceres do CONFAZ.

Atualmente, conforme doutrina Anis Kfoury¹⁸ já existe uma diferenciação de alíquotas interestaduais sendo que quando o destino são os Estados do Norte, Centro-Oeste, Nordeste e Espírito Santo, terá a incidência de 7%. Quando os destinatários forem os Estados do Sul e Sudeste essa porcentagem vai para 12%. Diante disso, mostra-se tamanha discrepância, visto que tal modo, considera que todas as regiões dos Estados sulistas possuem o mesmo desenvolvimento econômico e social.

Ressalta-se que por mais que seja uma competência do Senado deliberar sobre as alíquotas, conforme expresso na Constituição de 1988, essa função é facultada, conforme disposto no art. 155, § 2º, V, da CF. Portanto, dada a dificuldade de deliberação, visto que necessita de aprovação por maioria absoluta, os temas que envolvem guerras fiscais muitas vezes não são analisados com a importância devida. Outro ponto importante, está no fato de que a jurisprudência e doutrina majoritária entende pela necessidade de que esses litígios, que envolvam as alíquotas e

¹⁸ K. JR, Anis. **Curso de Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475.

benefícios fiscais referentes ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS sejam analisadas perante o CONFAZ.

E, ainda, salienta-se que conforme leciona Edmilson Patrocínio de Sousa¹⁹:

A diretriz que norteia o estabelecimento das alíquotas interestaduais é estabelecer uma repartição da receita tributária entre o Estado de origem e o Estado onde o bem ou mercadoria será consumido. Nesse sentido, **as alíquotas interestaduais servem como instrumento de política tributária.** (grifou-se).

Portanto, tal interferência do legislativo passa a ser uma mera especulação política, não observando todos os aspectos sociais envolvidos, ignorando muitas vezes todos os benefícios para a população de determinada região. Observe-se que, levando em conta apenas o contido no texto da lei, visando evitar as guerras fiscais, o que em tese, não deveria ser vista com negatividade soberana, conforme ocorre no presente ano de 2022, data em que se realiza o estudo.

3 GUERRAS FISCAIS

3.1 CONCEITO

¹⁹ SOUSA, Edmilson Patrocínio. **Contabilidade Tributária-Aspectos Práticos e Conceituais.** São Paulo: Grupo GEN, 2018, p. 96.

As Guerras Fiscais podem ser compreendidas, principalmente para o âmbito do presente estudo, como isenções tributárias concedidas pelos Estados para que atraiam empresas e fomentos de desenvolvimento para determinada localidade. Nesse trabalho de conclusão de curso, abordar-se-á algumas isenções do ICMS, imposto cobrado acerca da Circulação de Mercadorias e Serviços presentes nos Estados.

Em primeiro ponto, é importante salientar que o nome “guerras fiscais” decorre da prática competitiva que ocorre entre os Estados da federação Brasileira em que, como já citado anteriormente, há o oferecimento de isenções de cunho atrativo, para que grandes empresas desenvolvidas escolham o Estado por aquilo que ele oferece de mais interessante para a instalação e prática empresarial, neste caso, a isenção do pagamento das mercadorias e serviços prestados/gerados.

Rosemary Carvalho Sales²⁰, aponta que as guerras fiscais são disputas ocorridas entre os Estados com o intuito de reter maiores investimentos privados para o local, prática que conseqüentemente acarreta o enfraquecimento do poder público e aumenta o poder dos investidores que poderiam até mesmo investir sem nenhum benefício fiscal. Contudo, tal perspectiva não deve ser considerada como radical e, conforme tenta-se demonstrar, o uso de incentivos fiscais resulta efetivamente em elemento de desenvolvimento humano e regional. Observa-se que é muito mais provável que ocorram investimentos empresariais em cenários mais hospitaleiros à competitividade.

²⁰ SALES, Rosemary Carvalho. **ICMS & Benefício Fiscal- Efeitos do Controle de Constitucionalidade em Matéria de Guerra Fiscal**. Curitiba: Juruá Editora, 2018. p. 45.

Desta feita, a guerra fiscal pode se tornar a principal responsável pelo desenvolvimento de um determinado Estado, que anteriormente a prática era pouco valorizado sob o aspecto de atrair novos investimentos, carente de desenvolvimento e, diversas vezes, esquecido aos olhos de possíveis instalações empresariais.

4. OS BENEFÍCIOS DAS GUERRAS FISCAIS

Por conseguinte, ressalta-se que a prática de incentivos fiscais, alcunhada de guerras fiscais, ocorre em razão do diferencial da tributação que existe entre os Estados da Federação Brasileira, criando lacunas para que estes se sintam na necessidade de buscar meios para se tornem atrativos igual aos demais que possuem alto desenvolvimento, quando comparados.

Desse modo, índices percentuais mostram que a prática gera inúmeros benefícios dentro do Estado, tornando-o desenvolvido passo a passo com que concede as isenções tributárias. Por isso, um Estado que concede a prática referida busca, além de tornar seu local atrativo, o desenvolvimento daquela população que não possuía diversas oportunidades, podendo citar, dentre elas, o aumento salarial, uma vez que o desenvolvimento acarretará novas funções trabalhistas, colocações reconhecidas pelo mercado de trabalho, gerando carteira assinada e, conseqüentemente, direitos previstos à luz da Consolidação das Leis Trabalhistas.

Ainda, o referido desenvolvimento apresentará ao Estado novas mãos-de-obra, por exemplo, famílias em busca de melhores condições trabalhistas serão atraídas a estes locais com o intuito de procurarem novos empregos, gerando um ganho balanceado para os dois lados da cadeia produtiva, visto que a empresa, atraída pela minoração de carga fiscal, ao passo em que cresce em consequência da isenção,

necessitará de novas modalidades de serviços e o Estado, em que gerará novas ofertas de emprego, precisará de pessoas para ocuparem os cargos ofertados.

Robert Castel aponta para a importância de criação de vínculos e de estabilidade de emprego para se garantir o desenvolvimento pessoal dos trabalhadores, mediante estruturação de maiores direitos sociais, visando resguardar a sociedade dos ditames do livre-mercado, com conseqüente reestruturação tributária para que os tributos recolhidos sejam investidos na inserção e integração dos indivíduos²¹.

Os índices percentuais que demonstram o desenvolvimento serão abordados no próximo tópico que tratará acerca da "Autocomposição das Guerras Fiscais e Desenvolvimento Sócio Econômico".

4.1 A AUTOCOMPENSAÇÃO DAS GUERRAS FISCAIS E DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO

Uma das principais razões de críticas às guerras fiscais gira em torno de que os incentivos dados para as realocações das empresas de um estado para outro, trazem aos cofres públicos uma grande perda. Uma vez que, segundo essa linha doutrinária, poder-se-ia alegar quebra do pacto federativo, colocando um estado acima da federação como explicado acima.

²¹ CASTEL, Robert. **As Metamorfoses da Questão Social: Uma Crônica do Salário**. 9 ed. Trad. Iraci Poleti. Petrópolis: Vozes, 2010.

O que se observa, todavia, sobre o impacto das guerras fiscais resta totalmente diferente. Uma vez analisando as guerras fiscais como um todo, é possível depreender mais benefícios que malefícios, pois, na prática, quando uma empresa resolve instalar sua matriz ou filial em uma cidade que se considera “subdesenvolvida” essa mudança faz com que essa região se desenvolva em vários aspectos.

Os desenvolvimentos social, trabalhista e econômico esperados são intrínsecos ao investimento empresarial, uma vez que, se um empreendimento de um determinado nicho de mercado se muda para um município, que ainda não está desenvolvido, essa nova empresa vai trazer outras abastecedoras de insumos, gerando desenvolvimento em diferentes áreas econômicas, trazendo novas indústrias, além de fazer desenvolver empresas familiares e de microempresas. Outro ponto que também se desenvolve são contribuições quanto às participações desse estado no PIB de sua região.

Desta feita, o estado que admite tais isenções do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS para essas atrações e transferências de empresas, tende a ganhar, restando que a guerra fiscal é algo bom no total e não ruim, porque a mera quantia perdida pelo ente federativo a título de incentivos, não quer dizer nada perto do que irá se ganhar com desenvolvimento dos municípios dos estados, pois haverá uma natural compensação com ganhos de outras naturezas, inclusive de outros tributos, aumentando a arrecadação desse estado.

O gráfico abaixo ilustra a participação dos municípios no PIB do Paraná, o qual é o cerne desse projeto, porém o mesmo se aplica a outros estados. O mapa do estado do Paraná traz a representação, em porcentagem, de qual é a participação de cada município para o PIB final do estado do Paraná, observe-se:

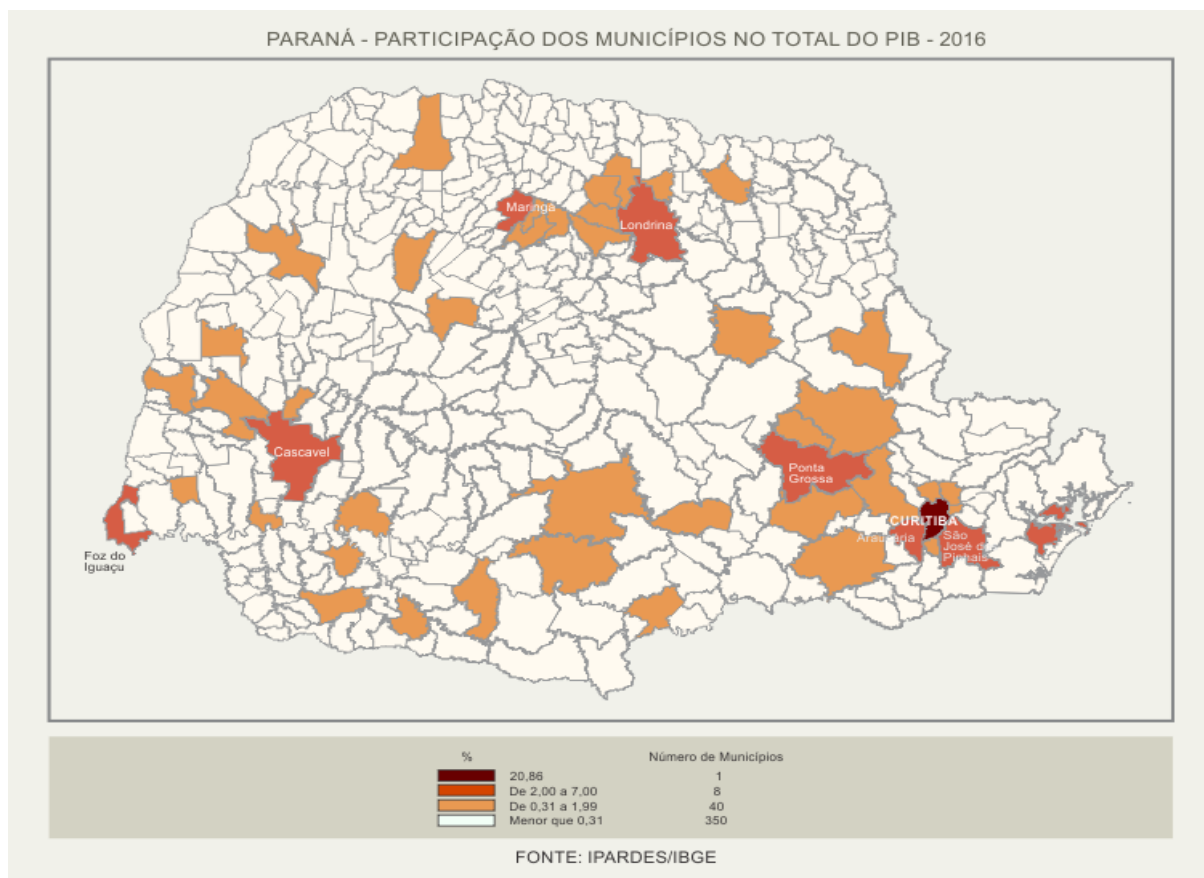


IMAGEM 1 – Participação dos Municípios no PIB do Estado do Paraná²²

O gráfico exposto traz a participação dos municípios do Estado do Paraná na composição do PIB e, desta análise é observável, na prática, o que foi mencionado: os municípios mais desenvolvidos são os responsáveis pelo maior PIB do estado,

²² Fonte: Paraná em Números. **IPARDES - Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social**. Disponível em: <<https://www.ipardes.pr.gov.br/Pagina/Parana-em-Numeros>>. Acesso em: 21 mai. 2022.

enquanto os menos desenvolvidos contribuem de forma pouco significativa ao valor total, mesmo representando a maioria dos municípios, demonstrando assim a necessidade de estímulos para a migração de empresas, para que municípios possam se desenvolver tanto socialmente como economicamente e, assim, contribuir de forma significativa para o estado, aumentando sua contribuição para o ente federativo.

O gráfico a seguir demonstra a participação do setor industrial para a composição da economia do estado do Paraná, com 26,08 % do valor total:

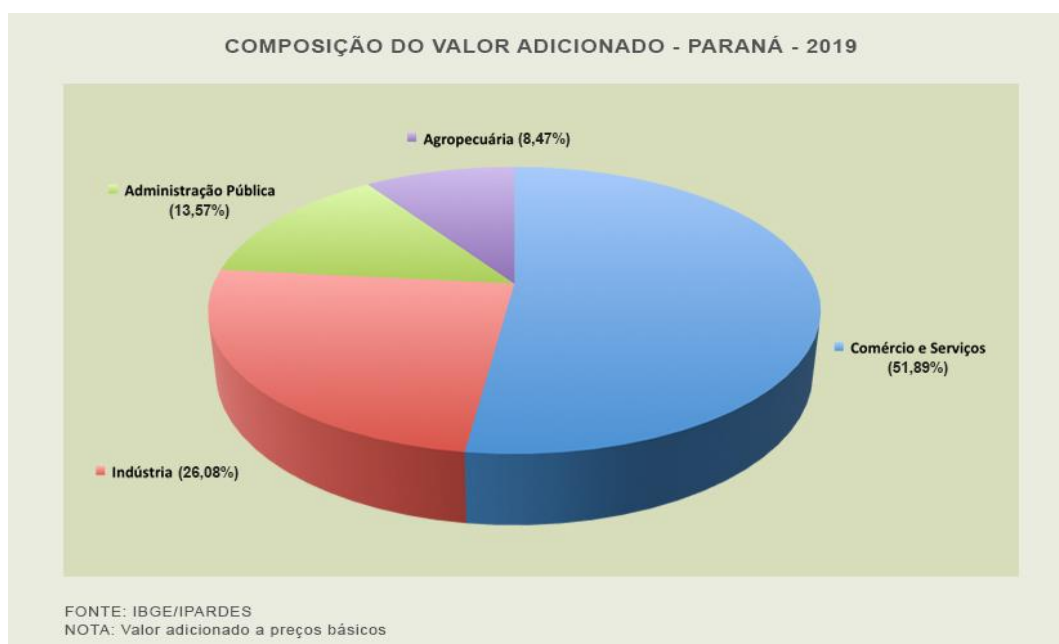


IMAGEM 2 – Composição do valor adicionado de ICMS nos preços²³

A concentração das indústrias em locais específicos de grandes cidades impede o aumento dessas arrecadações em outros locais, por isso as guerras fiscais são tão importantes pois, além de desenvolver os estados num todo, ela faz com que as indústrias se espalhem por todo o território e, assim, ajudem no desenvolvimento socioeconômico da população, trazendo mais oportunidades para todas as regiões, além de aumentar arrecadação global, não deixando somente nas grandes capitais com as oportunidades mais atrativas de investimento.

4.2 COMPARATIVOS COM OS CONVÊNIOS DO CONFAZ

O órgão do Conselho Nacional de Política Fazendária-Confaz, possui inúmeros convênios que regulamentam o Imposto de Circulação de Mercadoria e Serviço-ICMS. Dentre tais convênios é possível citar o “*Convênio ICMS 54/21*”, o qual autoriza as unidades federadas pactuantes a conceder isenção do ICMS nas operações internas com equipamentos de irrigação, destinado ao uso na agricultura ou horticultura. Outro exemplo é o “*Convênio ICMS 57/21*”, que concede isenção do imposto nas saídas de pilhas e baterias usadas.

Embora louváveis as oportunidades de incentivo, as isenções apresentadas nos supramencionados convênios, atinge apenas algumas circulações ou serviços

²³ Fonte: Paraná em Números. **IPARDES - Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social**. Disponível em: <<https://www.ipardes.pr.gov.br/Pagina/Parana-em-Numeros>>. Acesso em: 21 mai. 2022.

(equipamentos de irrigação e baterias usadas), não sendo na maioria das vezes suficiente para fomentar a economia e o crescimento da cidade.

É possível refletir que a isenção concedida pelo local quando necessário, seria medida excepcional para incentivar que empresas se sintam atraídas a estabelecerem sede ou filial na região. Havendo a concessão local de isenção a empresa utilizaria porcentagem do seu ganho para investir na região, além dos investimentos indiretos que ocorreriam naturalmente, como, aumento de vagas de trabalho e melhores salários, em razão da ausência do pagamento do imposto.

Aumentadas as possibilidades de concessão de isenções, o CONFAZ permaneceria com a sua importante função, contudo, com uma roupagem diferente, como órgão destinado a receber as justificativas que levaram o local a conceder a isenção, auferindo periodicamente comprovantes de que a verba destinada ao pagamento do imposto está efetivamente realocada em melhorias.

Uma solução para o caso de eventuais fraudes no sistema de concessão de benefícios e não atendendo a natureza para qual foi designada, a isenção seria imediatamente suspensa, bem como a empresa e o local seriam condenados ao pagamento do imposto pelo tempo em que vigorou a isenção sem cumprir a sua finalidade.

A prática das guerras fiscais é regulamentada no intuito de evitar o seu acontecimento, deixando de impor procedimentos para que ocorram nos parâmetros legais, havendo ainda a carência de percepção de que estas, em muitos locais, são verdadeiros impulsionamentos de avanços e melhorias.

Celso de Barros Correia Neto²⁴, expõe que o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal é que os incentivos fiscais estão regidos pela Súmula

²⁴ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O Averso do Tributo**. 2 ed. São Paulo: Almedina, 2016, p 273 – 274.

Vinculante de número 69²⁵, a qual foi de autoria do ministro Gilmar Mendes, bem como a lei complementar N° 24 de 1975 ²⁶ que apresenta ditames de concessão ou rejeição do benefício.

Assim, o artigo 2º §2º da Lei Complementar N° 24 de 1975 assegura que, para que haja a concessão de benefícios, esses dependerão sempre da decisão unânime dos estados representantes e, para que haja a revogação total ou parcial, esta dependerá da aprovação de quatro quintos dos representantes, motivo pelo qual é perceptível a ausência de estudo específico da necessidade da concessão da isenção do referido imposto, haja vista que é julgado por aqueles em que, muitas vezes, deixam de conhecer a real situação cotidiana do local.

Outro ponto que macula eventual incentivos fiscais é que, no momento de se aprovar eventual isenção em favor de um estado, os representantes poderiam estar com seu julgamento comprometido, visto que representaria a perda de investimento para os seus próprios estados. Nesse cenário, cria-se um eterno *looping* em que os estados dificilmente deixariam de angariar investidores e aumentar sua força de avanço, para disputar naturalmente qual local seria mais atrativo para novos investidores privados, crescimento de mão de obra e melhoria na própria economia.

Por esse motivo, o presente estudo defende que deveria ocorrer inversão no procedimento para a concessão da isenção, sendo uma opção regional, sem deixar de haver a fiscalização pelo órgão do CONFAZ em conjunto com o quórum formado pelos Estados.

²⁵ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Súmula Vinculante n.69** “qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação de convênio celebrado no âmbito do Confaz, é inconstitucional”

²⁶ Lcp24. **Planalto.gov.br**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm>. Acesso em: 5 nov. 2022.

5 ENTENDIMENTOS JURISPRUDENCIAIS E A INAPLICABILIDADE JURÍDICA DO INCENTIVO FISCAL

5.1 TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARANÁ

Diante do grande impasse que trata o debate da possibilidade das Guerras Fiscais, os tribunais tiveram que se manifestar sobre o tema. O que infelizmente não apontou um parecer favorável sobre os benefícios fiscais advindos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS. Conforme o entendimento do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, mostra-se incompatível com a Constituição Federal a aplicação dos incentivos, visto que não cabe aos Estados definirem a alíquota, sendo limitado pelos moldes estabelecidos pelo CONFAZ. Portanto, conforme o Desembargador Miguel Kfourri Neto²⁷ *“a competência dos estados encontra algumas limitações previstas na própria Constituição Federal, como a prévia celebração de convênio entre os Estados Membros e o Distrito Federal junto ao Conselho Nacional de Polícia Fazendária -CONFAZ.”*

Diante desse cenário, os Estados limitam-se aos pareceres estabelecidos no CONFAZ, inviabilizando muitas vezes o desenvolvimento regional, que com as implementações das empresas ocorreriam de forma positiva. Deve-se ressaltar que essa limitação imposta pela Constituição da República Federativa do Brasil, em determinar que cabe ao Senado Federal a discussão sobre as alíquotas interestaduais acaba impedindo até mesmo o princípio basilar da livre iniciativa e concorrência e

²⁷ CURITIBA. Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. Órgão Especial. Agravo de Instrumento n. 1628300-6 Autor: Governador do Estado. Interessado: Assembléia Legislativa. Amicus Curiae: Afrebas. Relator: Desembargador Miguel Kfourri Neto. Curitiba. 16 de julho de 2018. **Tribunal de Justiça do Estado do Paraná**, Curitiba, 26 de julho de 2018 Disponível em: https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/12536666/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-1628300-6#integra_12536666. Acesso em: 1 de agosto de 2022.

empresas ficam engessadas nos grandes polos industriais estabelecidos pelo país, cerceando a oportunidade de desenvolvimento das demais áreas dentro do território.

Portanto, por mais que de fato a concessão de benefício fiscal, em prol de algumas empresas, geram grandes impactos positivos em favor da população, o Tribunal de Justiça do Estado do Paraná assume a postura legalista que se desencadeia desde o Supremo Tribunal Federal.

Por fim, salienta-se que essa postura visa apenas ao bem-estar da máquina estatal, não levando em consideração o bem social que isso poderia trazer, em clara contrariedade aos princípios basilares que regem à Administração Pública, quais sejam, a supremacia do interesse público e a indisponibilidade do interesse público.

5.2 SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Na jurisprudência a seguir, observar-se-á a posição do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema debatido. A tese foi integralmente transcrita para melhor ilustrar o objeto central do presente estudo:

TRIBUTÁRIO EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS (A TÍTULO DE ISENÇÃO E REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE ICMS) DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. LUCRO REAL. INAPLICABILIDADE DOS ERESP. N. 1.517.492/PR QUE SE REFEREM ESPECIFICAMENTE AO BENEFÍCIO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. ACÓRDÃO EM LINHA COM A RATIO DECIDENDI DE PRESERVAÇÃO DO PACTO FEDERATIVO. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL ATRAVÉS DA CLASSIFICAÇÃO DA ISENÇÃO DE ICMS COMO SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 10, DA LEI COMPLEMENTAR N. 160/2017 E DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014.

1. No julgamento dos EResp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018) este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornando-se

- irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64.
2. Já o caso concreto é completamente diferente do precedente mencionado. Aqui a CONTRIBUINTE pleiteia excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores que jamais ali estiveram, pois nunca foram contabilizados como receita sua (diferentemente dos créditos presumidos de ICMS), já que são isenções e reduções de base de cálculo do ICMS por si devido em suas saídas. Pela lógica que sustenta, todas as vezes que uma isenção ou redução da base de cálculo de ICMS for concedida pelo Estado, automaticamente a União seria obrigada a reduzir o IRPJ e a CSLL da empresa em verdadeira isenção heterônoma vedada pela Constituição Federal de 1988 e invertendo a lógica do precedente desta Casa julgado nos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018), onde se prestigiou a proteção do Pacto Federativo, ou seja, o exercício independente das competências constitucionais entre os entes federativos.
 3. Desta forma, o pedido constitui desdobramento desarrazoado da tese vencedora por ocasião do julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR, por violar sua ratio decidendi que é a proteção do Pacto Federativo.
 4. No entanto, nada impede que o pedido seja acolhido em menor extensão a fim de proporcionar a aplicação do art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017, que classificou tais isenções de ICMS concedidas por legislação estadual publicada até 08.08.2017, mesmo que instituídas em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, como subvenções para investimento, as quais podem ser extraídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL nas condições previstas no art. 30, da Lei n. 12.973/2014.
 5. Em suma, ao crédito presumido de ICMS se aplica o disposto nos EREsp. n. 1.517.492/PR. Já aos demais benefícios fiscais de ICMS se aplica o disposto no art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e no art. 30, da Lei n. 12.973/2014.
 6. Recurso especial parcialmente provido.²⁸

O voto no presente caso foi de parcial provimento ao Recurso Especial, com entendimento de que, para o crédito presumido do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS se aplica o disposto nos EREsp. n. 1.517.492/PR, que

²⁸BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, Segunda Turma. Recurso Especial n. 1968755 / PR. Recorrente: Do Vale Filho Comercial de Alimentos Ltda. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília. 5 de abril de 2022. **Superior Tribunal de Justiça**, 8 de abril de 2022. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp>. Acesso em: 10 de setembro de 2022.

considerou irrelevante o fato do aumento do lucro tributável ter como origem o direito à obtenção de crédito presumido, já aos demais benefícios fiscais do ICMS a este se aplica o que está disposto no art. 10, da Lei Complementar n. 160/2017 e no art. 30, da Lei n. 12.973/2014. Acerca dessas condições, sob a pena de supressão de instância e em razão da necessidade de exame da prova dos autos, foi determinado que o processo deve retornar à sua Corte de Origem para que haja a análise do caso sob à luz da legislação aplicável e provas documentais.

Outro exemplo de posicionamento pretoriano acerca dos incentivos fiscais como ferramentas de desenvolvimento econômico é a seguinte:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. IRRELEVÂNCIA DA CLASSIFICAÇÃO COMO "SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO" OU "SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO" FRENTE AOS ERESP. N. 1.517.492/PR. CONSEQUENTE IRRELEVÂNCIA DOS ARTS. 9º E 10 DA LC N. 160/2017 E §§ 4º E 5º DO ART. 30, DA LEI N. 12.973/2014 PARA O DESFECHO DA CAUSA.

1. Afasto o conhecimento do recurso especial quanto à violação ao art. 535, do CPC/1973, visto que fundada a insurgência sobre alegações genéricas, incapazes de individualizar o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão ocorridas no acórdão proferido pela Corte de Origem, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incide na espécie, por analogia, o enunciado n. 284, da Súmula do STF: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

2. Consoante a lição contida no Parecer Normativo CST n. 112, de 29 de dezembro de 1978 (D.O.U. de 11 de janeiro de 1979), para efeito do enquadramento de determinado incentivo ou benefício fiscal na condição de "subvenção para custeio", de "subvenção para investimento" ou de "recuperações ou devoluções de custos" (receita bruta operacional, na forma dos incisos III e IV do artigo 44, da Lei nº 4.506/1964) é preciso analisar a sua lei de criação, inexistindo qualquer faculdade do contribuinte a respeito.

3. Se a subvenção é fornecida como auxílio econômico genérico para a empresa em suas despesas como um todo ou em suas despesas genericamente atreladas a seus objetivos sociais, se está diante de

"subvenção para custeio" ou "subvenção para operação", respectivamente. Por outro lado, se a subvenção é entregue à empresa de forma atrelada a uma aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos a serem realizados por aquela empresa e tendo a sua conformidade aos planos de investimento avaliada e fiscalizada pelo Poder Público, se está diante de uma "subvenção para investimento". Em suma: na "subvenção para investimento" há controle por parte do Poder Público da aplicação do incentivo recebido pela empresa nos programas informados e autorizados. Nas demais subvenções, não.

4. Segundo o mesmo Parecer Normativo CST n. 112, de 29 de dezembro de 1978, as "recuperações ou devoluções de custos" (inciso III, do artigo 44, da Lei nº 4.506/1964), quando concedidas por lei, são auxílios econômicos que têm por causa um custo anteriormente suportado pela empresa e explicitamente identificado na própria lei de criação que se objetiva anular ou reduzir, havendo aí um encontro contábil de receita (como recuperação de custo) e despesa correspondente (como custo suportado) a fim de se aproximar da neutralidade econômica, ressarcindo a empresa daquilo que ela sofreu.

5. Todas as subvenções (de custeio ou investimento) e recuperações de custos integram a Receita Bruta Operacional, na forma do art. 44, III e IV, da Lei n. 4.506/64, sendo que as subvenções para investimento podem ser dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados pelo Lucro Real, desde que cumpram com os requisitos previstos no art. 38, do Decreto-Lei n. 1.598/77 (atual art. 30, da Lei n. 12.973/2014).

6. Considerando que no julgamento dos EREsp. n. 1.517.492/PR (Primeira Seção, Rel. Ministro Og Fernandes, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, DJe 01/02/2018) este Superior Tribunal de Justiça entendeu por excluir o crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ao fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), tornou-se irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do referido incentivo / benefício fiscal como "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício / incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64. Assim, também irrelevantes as alterações produzidas pelos arts. 9º e 10, da Lei Complementar n. 160/2017 (provenientes da promulgação de vetos publicada no DOU de 23.11.2017) sobre o art. 30, da Lei n. 12.973/2014, ao adicionar-lhe os §§ 4º e 5º, que tratam de uniformizar ex lege a classificação do crédito presumido de ICMS como "subvenção para investimento" com a possibilidade de dedução das bases de cálculo dos referidos tributos desde que cumpridas determinadas condições.

7. A irrelevância da classificação contábil do crédito presumido de ICMS posteriormente dada ex lege pelos §§ 4º e 5º do art. 30, da Lei n. 12.973/2014

em relação ao precedente deste Superior Tribunal de Justiça julgado nos EREsp 1.517.492/PR já foi analisada por diversas vezes na Primeira Seção, tendo concluído pela ausência de reflexos.

Seguem os múltiplos precedentes: AgInt nos EREsp. n. 1.671.907/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.462.237/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.572.108/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.402.204/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.528.920/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, todos julgados em 27.02.2019; AgInt nos EAREsp. n. 623.967/PR, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.400.947/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.577.690/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.585.670/RS, AgInt nos EREsp. n. 1.606.998/SC, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.627.291/SC, AgInt nos EREsp. n. 1.658.096/RS, AgInt nos EDv nos EREsp. n. 1.658.715/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Assusete Magalhães, todos julgados em 12.06.2019.

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.²⁹

O REsp 1605245 / RS acima mencionado teve como entendimento final da Segunda Turma provimento negado ao Recurso Especial, pois, levou em consideração o entendimento da primeira turma no precedente EREsp 1.517.492/PR, de que os créditos de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS não podem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que se entende que os referidos créditos de ICMS, que eram do Estado, foram por este renunciado em face do contribuinte, na forma de incentivo político para o desenvolvimento econômico daquela unidade da Federação, sendo assim deve ser reconhecido sobre este imunidade constitucional recíproca do art. 150, VI, a, da CF/88. O Relator do presente caso entendeu por aplicar as conclusões dos EREsp 1.517.492/PR no sentido de que o crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Dessa forma, os benefícios apresentados das supracitadas jurisprudências do Superior Tribunal de Justiça com o entendimento pacífico de que é excluído o crédito presumido do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS das bases

²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, Segunda Turma. Recurso Especial n. 1605245/RS. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Cia Hering. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília. 25 de junho de 2016. **RBDTFP**. v. 75 p. 118. **RSTJ** v. 255 p. 433. 28/06/2019. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp>. Acesso em: 10 de setembro de 2022.

de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob o fundamento de violação do Pacto Federativo (art. 150, VI, "a", da CF/88), torna irrelevante a discussão acerca do enquadramento do referido incentivo/benefício fiscal como uma "subvenção para custeio", "subvenção para investimento" ou "recomposição de custos" para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício/incentivo fiscal foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional previsto no art. 44, da Lei n. 4.506/64.

Além disso, esses créditos referentes ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS não podem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que se entende que os referidos créditos de ICMS, que eram do Estado, foram por ele próprio renunciado em face do contribuinte/empresa, na forma de incentivo político para o desenvolvimento econômico daquela unidade da Federação, sendo assim deve ser reconhecido sobre este a imunidade constitucional recíproca do art. 150, VI, a, da CF/88.

Por fim, conforme o entendimento jurisprudencial, para que as referidas "subvenções para investimento" fossem dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e CLSS, estas deveriam seguir requisitos legais. Ocorre que os requisitos sofreram alterações pelos arts. 9º e 10, da Lei Complementar n. 160/2017 (que foi provenientes da promulgação de vetos publicada no DOU de 23.11.2017) que adicionou os §§ 4º e 5º no art. 30, da Lei n. 12.973/2014, que tratam de uniformizar *ex lege* quanto a classificação do crédito presumido do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS como "subvenção para investimento" com o intuito de que é necessário preencher determinadas condicionantes para não computar este no lucro real, contudo, a mudança foi definida como irrelevante no acórdão, visto que o art. 30 da Lei n. 12.973/2014 foi excluído do próprio conceito de Receita Bruta Operacional como já mencionado.

CONCLUSÕES

Pretendeu-se, com o presente trabalho, projetar um panorama sobre as relações que envolvem a guerra fiscal. Discorreu-se desde o surgimento, que adveio por meio da autonomia concedida aos estados-membros com o pacto federativo, permeando os seus benefícios e finalizando com os entendimentos jurisprudenciais sobre o tema guerra fiscal.

Primeiro, observou-se que o Brasil, desde a Proclamação da República no ano de 1891, tem adotado o federalismo como forma de Estado, conforme consta no art. 1º da Constituição, e que isto decorreu da forte influência da teoria constitucional Estados Unidos sobre o Brasil. Contudo, havendo uma diferença substancial entre a formação dos dois federalismos, pois, enquanto no norte-americano, a Federação se deu de modo centrípeto, por agregação, dando ao ente central uma maior concentração de competências³⁰; no Brasil, ao contrário, conforme aponta Raul Machado Horta, citado por Lenza³¹, aprovou ao constituinte concentrar no poder estadual um número considerado de competências, fazendo com que emergisse um federalismo centrífugo ou por segregação.

Por conseguinte, abordou-se a competência tributária do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS. Tal tributo possui competência dos Estados, mas é regulado pelo Senado Federal em relação a alíquota em face da sua

³⁰ LENZA, Pedro. **Esquematizado - Direito Constitucional**. 26 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. p. 472

³¹ *Ibidem*.

nítida vocação federal. Ressalta-se que atualmente o Senado se mantém inerte em relação às guerras fiscais entre os estados. Atualmente quem controla essa questão dos incentivos fiscais é o CONFAZ, que reúne os Estados para deliberar sobre os litígios entre os entes federativos. Salienta-se que muitas vezes, tal controle ocorre pelos Estados de mais influência, não buscando o real benefício da população. Portanto, por mais que a competência tributária seja dos Estados, a sua real deliberação compete a um órgão regulador.

Ainda, buscou-se demonstrar os benefícios apresentados em razão dessas "transferências" de sede de empresa por meio do incentivo das guerras fiscais que ocorre através das isenções de tributos e impostos. Ressaltando que, as isenções não são malefícios, mas, na verdade, são benefícios utilizados com o intuito de atrair empresas que, conseqüentemente, com seu desempenho e instalação, apresentaram avanços e melhorias regionais e nacionais.

Dessa forma, a pesquisa jurisprudencial apresentada ao longo do presente trabalho evidenciou a possibilidade da referida isenção, haja vista que o Superior Tribunal de Justiça entendeu por bem excluir o crédito presumido de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços-ICMS das bases de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, bem como da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, sendo este, anteriormente, fato impeditivo para a realização dos incentivos.

Por fim, conclui-se a viabilidade dos incentivos, uma vez que o fato impeditivo para a isenção foi excluído das referidas bases de cálculo, enfatizando o quanto ficou mitigado a concessão dos incentivos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICA

BRANDÃO JÚNIOR, Salvador Cândido. **Federalismo e ICMS: estados-membros em guerra fiscal**. São Paulo: USP/Faculdade de Direito, 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Congresso Nacional, 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 21 mai. 2022.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 27ª. ed. rev., amp. e atual. São Paulo: Malheiros, 2011.

FONTANA, Fábio de Faveri. **O federalismo e a guerra fiscal entre os estados membros através da concessão de benefícios de icms**. Santa Catarina: Florianópolis. 2016.

Fonte:Paraná em Números. **IPARDES - Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social**. Disponível em: <<https://www.ipardes.pr.gov.br/Pagina/Parana-em-Numeros>>. Acesso em: 21 mai. 2022.

JÚNIOR, Anis K. **Curso de Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2018.

LENZA, Pedro. **Esquematizado - Direito Constitucional**. 26th edição). São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

FILHO, Luiz Lopes Diniz. **Desigualdades Regionais e conflitos federativos no brasil**. Curitiba: Paraná, 2008

FOLLADOR, Guilherme Broto. **As Normas de Competência Tributária**. São Paulo: Almedina, 2021.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Contribuições e federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O Averso do Tributo**. 2 ed. São Paulo: Almedina, 2016.

PAZETO, Matheus Lolli. **Aspectos Jurídicos da Guerra Fiscal entre Entes da Federação: a instauração por meio de incentivos fiscais e o necessário controle pelo estado federal brasileiro**. 2012. 105 f. Trabalho de Conclusão de

Curso (Bacharelado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012. [Orientador: Prof. Dr. Samuel da Silva Mattos].

OLIVEIRA, Luiz Guilherme. **Federalismo e guerra fiscal**. PESQUISA & DEBATE, SP volume 10, número 2(16), 110-138, 1999.

PRAZERES, Luiz Carlos. **Semiextensivo** / Luiz Carlos Prazeres... [et al.]; ilustrações Angela Giseli... [et. al] - Curitiba: Positivo, 2017.

REZEK, Francisco. **Direito Internacional Público: curso elementar**. 18ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional**. 32. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2009.

SOUSA, Edmilson Patrocínio D. **Contabilidade Tributária-Aspectos Práticos e Conceituais**. São Paulo: Grupo GEN, 2018.

TEDESCO, Paulo Camargo. **A guerra fiscal travada entre os Estados da Federação na exigência do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS): exigência, pelo Estado de destino, do ICMS não recolhido no Estado de Origem**. São Paulo: USP/Faculdade de Direito, 2014.

Lcp24. Planalto.gov.br. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm>. Acesso em: 5 nov. 2022.

SALES, Rosemary Carvalho. **ICMS & Benefício Fiscal- Efeitos do Controle de Constitucionalidade em Matéria de Guerra Fiscal**. Curitiba: Juruá Editora, 2018.

**A TRIBUTAÇÃO DA MINERAÇÃO E PERMUTA DAS
CRIPTOMOEDAS**

*THE TAXATION OF MINING AND EXCHANGING
CRYPTOCURRENCIES*

Lucas de Oliveira BARROS¹

Christiane Bischof dos SANTOS²

RESUMO

Trata-se de um artigo científico na área do Direito Tributário, especificamente sobre a tributação das criptomoedas. Acurando o tema, foi pesquisada e analisada a tributação da aquisição originária de criptoativos e sua permuta, ou seja, quando o contribuinte realiza atividades de “mineração” (validações criptográficas, por meio de soluções matemáticas, de operações dentro do sistema informatizado), recebe criptomoedas como recompensa. Do mesmo modo, o contribuinte poderá permutar criptomoedas com outro contribuinte. Diante dessas duas situações, resta a dúvida doutrinária e prática sobre como incidir de forma justa a tributação do Imposto de Renda. Não é no momento da aquisição do criptoativo na “mineração”, mas sim na sua posterior e possível venda. Para isso, foi essencial analisar a capacidade contributiva e os fatos signos presuntivos de riqueza. O mesmo exame foi feito na permuta de criptoativos na qual observou-se que se existir torna poderá incidir o

¹ Graduado em Direito pelo Unicuritiba, 2015; pós-graduado em Direito Tributário (Unicuritiba), 2016; pós-graduado em Direito Empresarial (Unicuritiba) - 2017; pós-graduado em Prática Jurídica (Curso Jurídico), 2018; cursando pós-graduação em Gestão Contábil e Financeira (FAE); cursando pós-graduação em Direito e Mercado de Capitais (Verbo). E-mail de contato: lucasadvnews@gmail.com.

² Doutora pela Escola de Negócios da Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Professora na FAE Centro Universitário para graduação e pós. Email de contato: christiane.bischof@gmail.com.

tributo. Circundando o cerne do trabalho foi essencial pesquisar a taxonomia doutrinária sobre as moedas digitais. O senso comum enquadra tudo no famigerado termo “criptomoedas”, sendo que o gênero moedas digitais se desdobra nas espécies moedas eletrônicas e moedas virtuais. Esta última, por sua vez, desdobra-se em centralizadas e descentralizadas. Portanto, a tributação das descentralizadas é o objeto de estudo (“criptomoedas”). Está claro que as respostas foram encontradas em pesquisas doutrinárias, particularmente na teoria jurídico tributária sobre as espécies de tributos e sobre o sistema informatizado virtual, não dando azo ao silêncio e a ausência da jurisprudência e do legislante que irresolúveis a segurança jurídico tributária.

PALAVRAS-CHAVE: criptomoedas. Mineração. Permuta. Tributação.

ABSTRACT

This is a scientific article in the area of Tax Law, specifically on the taxation of cryptocurrencies. Looking into the topic, the taxation of the original acquisition of crypto-assets and their exchange was researched and analyzed, that is, when the taxpayer carries out “mining” activities (cryptographic validations, through mathematical solutions, of operations within the computerized system), receives cryptocurrencies as a reward. Likewise, the taxpayer may exchange cryptocurrencies with another taxpayer. Faced with these two situations, there remains the doctrinal and practical doubt about how to fairly apply the taxation of the Income Tax. Will it be at the time of acquisition of the crypto asset in the “mining” or in its subsequent and possible sale? For this, it was essential to analyze the contributory capacity and the presumptive signs of wealth. The same examination was carried out in the exchange of crypto-assets, in which the acquisition of economic or legal availability was investigated. Surrounding the core of the work, it was essential to research the doctrinal taxonomy on digital currencies. Common sense fits everything in the

infamous term “cryptocurrencies”, and the genre digital currencies unfolds in the species electronic currencies and virtual currencies. The latter, in turn, is divided into centralized and decentralized. Therefore, the taxation of decentralized is the object of study (“cryptocurrencies”). It is clear that the answers were found in doctrinal research, particularly in the tax legal theory on the types of taxes and on the virtual computerized system, not giving rise to silence and the absence of jurisprudence and legislation that irresolvable tax legal certainty.

KEYWORDS: cryptocurrencies. Mining. Exchange. Taxation.

INTRODUÇÃO

O presente artigo científico corrobora com a árdua busca por respostas em meio a perguntas e dúvidas contemporâneas num mundo digitalizado e progressivo. A tarefa direcionou-se, basicamente, para entender a tributação sobre as atividades relacionadas com as moedas digitais. Os recursos tecnológicos informatizados, sempre instrumentalizados como facilitadores das necessidades humanas, agora dão trabalho para pesquisadores coadunarem a tecnologia financeira com a atividade fiscal estatal. Em outras palavras, mais uma vez o velho é desafiado pelo novo. A ingerência tributária, signo da soberania do Estado, titubeia com as indecisões executivas e ausências legiferantes.

A primeira parte deste escrito reserva-se para desenvolver doutrinariamente a taxonomia das moedas digitais. Nada mais plausível conceituar, apreender e classificar algo sentido como abstrato e imaterial. Neste meio, encontra-se o elenco de doutrinas especializadas da área, ou seja, tanto doutrinadores do Direito foram utilizados para organizar a natureza jurídica das referidas moedas, como conhecimentos da tecnologia da informação foram pinçados para, no mínimo, situar a

magnitude do “ecossistema” do mundo virtual. Aqui é necessário habituar-se com os termos, por exemplo, *blockchain*, *bitcoin*, criptomoedas, entre outros.

Logo após ao mergulho anterior, o Direito Tributário foi exposto como forma de delimitar a matéria jurídica correlacionada. Os impostos e contribuições (espécies do gênero tributo) indutivamente vinculados às atividades virtuais foram rapidamente elencados, dando ênfase no principal, escopo desta pesquisa, que é o Imposto de Renda. As diferenças procedimentais burocráticas tributárias entre pessoas físicas e jurídicas estão em algumas linhas deste artigo apenas para situar o leitor sobre a existência delas, não fazendo parte do objetivo principal.

Por fim, restou o âmago da problemática desta pesquisa no mundo da tributação das criptomoedas: a tributação sobre mineração e sobre a permuta de criptomoedas. Neste tópico, o leitor, já imbuído de conceitos e pressupostos, entenderá não só a dificuldade da fiscalização sobre as atividades financeiras virtuais, mas também a desconjuntura entre a robustez fiscal e a transmutação das moedas virtuais, algo que alguns autores chamam de natureza “camaleônica” das criptomoedas. Neste interim, o conceito de mineração virtual estará esclarecido, bem como a permuta das referidas moedas, sempre indicando os entendimentos sobre a ingerência tributária nesses casos.

Portanto, resta esclarecer que o desenvolvimento deste trabalho se pautou na corajosa e extenuante tarefa de doutrinadores preocupados com a insegurança jurídica e instabilidade econômica, além é claro de satisfazer a curiosidade dos desbravadores desse novo mundo. Espera-se a contribuição para a comunidade acadêmica.

1 DESENVOLVIMENTO

1.1 TAXONOMIA DAS MOEDAS DIGITAIS

A tecnologia sempre foi marca registrada das atividades humanas. Numa primeira abordagem simples, a primeira década do século XXI já se mostrou revolucionária. No ano 2000, o site da Google já havia atingido a marca de 1 bilhão de páginas indexadas. Em 2001, surgiram os primeiros *IPods* e a difusão da banda larga em 20 milhões de casas. O *Wi-fi* e as placas gráficas de jogos eletrônicos fizeram sucesso em meados de 2004 e 2005, juntamente com *Pendrives* e a memória *flash*, mais rápida e resistente. No ano de 2007 lançaram os primeiros smartphones, televisões de LCD e popularizou-se o GPS³.

Obviamente, neste ritmo a evolução na segunda década mostrou mais novidades: *Blockchain*, *Drones*, impressão 3D, Inteligência artificial, internet das coisas, realidade aumentada, realidade virtual e a robótica⁴. A tendência principal que impactará a vida humana é a convergência dessas tecnologias, capaz de “produzir soluções de negócios poderosas que sejam maiores do que a soma de suas partes. A próxima onda de inovação tecnológica promete multiplicar a nossa capacidade de trabalhar, de forma mais inteligente e integrada.”⁵

Neste contexto, o mercado de criptoativos naturalmente surgiu e cresceu. No Brasil, ocorreu de forma significativa, tanto que a Receita Federal do Brasil emitiu uma

³ HAMANN, Renan. 10 tecnologias que mudaram a década. In: NO ZEBRA NETWORK S.A. Tecmundo. São Paulo, 06 out. 2010. Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/lcd/5785-10-tecnologias-que-mudaram-a-decada.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

⁴ HARADA, Eduardo. 8 tecnologias que já estão mudando o mundo. In: NO ZEBRA NETWORK S.A. Tecmundo. São Paulo, 08 abr. 2021. Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/mercado/215219-8-tecnologias-mudando-mundo.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

⁵ HARADA, Eduardo. 8 tecnologias que já estão mudando o mundo. In: NO ZEBRA NETWORK S.A. Tecmundo. São Paulo, 08 abr. 2021. Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/mercado/215219-8-tecnologias-mudando-mundo.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

Consulta Pública nº 06/2018⁶, na qual narra na sua exposição de motivos a pujança desse mercado virtual. Em 2017, “os *clientes de exchanges superaram o número de usuários inscritos na bolsa de valores de São Paulo.*”⁷ Apenas para situar, os valores anuais negociados, em reais, do Bitcoin são: R\$ 44.800.000,00 (2014); R\$ 113.300.000,00 (2015); R\$ 363.200.000,00; R\$ 8.300.000.000,00 (2017)⁸. Neste caminho, já no ano de 2022, as *exchanges* brasileiras declararam ter movimentado 39.769,74 Bitcoins de 1 a 30 de junho de 2022, que equivale a aproximadamente R\$ 4.769.438.125,54 (4,8 Bi).⁹

Certamente, já está claro o quão é importante, em termos de valor econômico, este recurso intitulado criptoativo. Não é à toa que a Coordenação-Geral de Fiscalização da Subsecretaria de Fiscalização da referida Receita Federal elaborou um Projeto Básico com vistas a subsidiar autorização para realização da contratação, mediante inexigibilidade de licitação, de professores para ensinar e dar treinamentos aos seus servidores públicos sobre a referido criptoativo¹⁰.

⁶ BRASIL. Consulta Pública RFB nº. 6. Outubro de 2018. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/participacao-social/consulta-publica/arquivos-e-imagens/consulta-publica-rfb-no-06-2018.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2022.

⁷ BRANT, Danielle; PORTINARI, Natália. Moeda virtual supera Bolsa em número de investidores. In: UNIVERSO ONLINE S/A. Uol Folha de S. Paulo. São Paulo, 18 dez 2017. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2017/12/1944115-moeda-virtual-supera-bolsa-em-numero-de-investidores.shtml>. Acesso em: 12 ago. 2022.

⁸ BitValor. São Paulo, dez 2016 e 2017. Disponível em: https://bitvalor.com/files/Relatorio_Mercado_Brasileiro_Bitcoins_Dezembro2016.pdf ; https://bitvalor.com/files/Relatorio_Mercado_Brasileiro_Bitcoin_Dezembro2017.pdf. Acesso em: 12 ago. 2022.

⁹ TELLES, Karina. Volume das exchanges de junho de 2022. In: WK Serviços Digitais. Blog CTM. São Paulo, 4 jul. 2022. Disponível em: <https://blog.cointradermonitor.com/998/volumes-das-exchanges-de-junho-de-2022/>. Acesso em: 12 ago. 2022.

¹⁰ BRASIL. Projeto Básico. Processo eletrônico nº 18274.731994/2022-79. 29 jul. 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/licitacoes-e-contratos/licitacoes-br/2019/unidades-centrais-uc-uasg-170010/2022/inexigibilidade-de-licitacao/inex-copol-no-15-2022-uasg-170010-elaboracao-de-conteudo-para-curso-ead-assincrono/projeto-basico-ead-criptoativos.pdf/@@download/file/Projeto%20B%C3%A1sico%20-%20EAD%20%20Criptoativos.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2022.

Mas afinal, o que são criptoativos?

Basicamente, o gênero chamado moedas digitais¹¹

possuiria um sentido amplo e com poucas restrições técnicas, de modo a englobar todas suas espécies e subespécies. Daí por que podemos afirmar que moeda digital é um tipo de ativo que proporciona, de diversas formas, a circulação de valor (meio de troca ou meio de pagamento) por meio eletrônico (de forma intangível) ou via internet, embasado em moeda fiduciária ou dotado de unidade de medida própria¹².

As suas duas espécies são moedas eletrônicas e moedas virtuais. Ambas são em formatos digitais, porém suas diferenças são¹³:

- a) Unidade de medida: as eletrônicas são baseadas em moedas fiduciárias (ex: Real ou Dólar), na qual existe curso legal e curso forçado; as virtuais são emitidas pela própria comunidade ou ente, em que possuem unidade de medida própria;
- b) Aceitabilidade: as eletrônicas são aceitas por todos; as virtuais são aceitas apenas dentro de certa comunidade;
- c) Emissor: as eletrônicas são emitidas por instituições legalmente previstas; as virtuais são emitidas por entes privados ou processo automatizado de protocolo do sistema;
- d) Fornecedor da moeda: as eletrônicas pelo emissor soberano; as virtuais pelo emissor privado ou pelo protocolo regulador;

¹¹ HE, Dong; HABERMEIER, Karl F.; LECKOW, Ross B. (et al.). Virtual Currencies and Beyond: Initial Considerations. International Monetary Fund Staff Discussion Note. Staff Discussion Notes n. 16/3. Disponível em: http://www.imf.org/external/pubs/cat/longres_gssause.aspx?sk=43618&gsa=true. Acesso em: 13 ago. 2022.

¹² Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, pp. 37-38.

¹³ Ibid, p. 44.

- e) Possibilidade de resgate de fundos: as eletrônicas são garantidas; enquanto as virtuais não são.
- f) Supervisão: nas eletrônicas existe; nas virtuais a supervisão depende da função da moeda (ex: Bitcoin não há) ou do token (security tokens são valores mobiliários fiscalizados pela CVM¹⁴);
- g) Risco: as eletrônicas têm risco operacional; as virtuais têm o risco legal, operacional, de crédito e de liquidez;

Resumidamente,

a diferença entre moedas virtuais e moedas eletrônicas reside no fato de que estas possuem referibilidade direta à moeda fiduciária, ou seja, são denominadas moeda fiduciária, enquanto as moedas virtuais possuem “forma própria de denominação, ou seja, são denominadas em unidade de conta distinta das moedas emitidas por governos soberanos”, consoante previsto no Comunicado n° 25.306/2014¹⁵.

Enquanto as moedas eletrônicas são apenas representações digitais das moedas fiduciárias, as criptomoedas, por sua vez, são subespécies da referida moeda virtual.

A fim de afunilar e restringir o objeto de estudo do presente artigo científico, é necessário passar por uma outra rápida classificação para situar-se diante da “topografia” da matéria.

¹⁴ Comissão de Valores Mobiliários.

¹⁵ Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, p. 45.

A referidas moedas virtuais tem cinco critérios classificatórios¹⁶.

- a) Quanto ao fluxo de dados: fechado (entre o mundo virtual e real não possuem fluxo); aberto (há a troca de moedas virtuais por bens e serviços virtuais ou reais ou moedas fiduciárias); híbrido (normalmente o usuário consegue comprar moeda virtual com moeda fiduciária, mas não pode retroconverter).
- b) Quanto ao esquema organizacional da rede: centralizada (existe uma autoridade central controladora); descentralizada (com a ausência de uma autoridade central, as atividades são feitas pelos próprios usuários).
- c) Quanto ao tipo de fluxo de conversibilidade: não conversíveis (operação restrita ao sistema virtual na qual foram criadas); fluxo de conversibilidade unidirecional (são compradas por meio de moeda fiduciária, mas, uma vez adquiridas, não podem ser retroconvertidas nas referidas moedas fiduciárias); fluxo de conversibilidade bidirecional (podem ser retroconvertidas em moedas fiduciárias, bem como podem ser utilizadas na aquisição de bens e serviços virtuais e reais).
- d) Quanto ao tipo de uso: moedas virtuais restritas a comunidade específica; moedas virtuais universais (há intercâmbio entre o real e o virtual).
- e) Quanto ao nível de segurança do uso: criptografadas (para garantir segurança há o uso da tecnologia de criptografia); não criptografadas (como não há criptografia, a autoridade central garante a segurança).

Com base nas classificações, é possível afirmar que as criptomoedas são ativos virtuais “*não monetários (“moedas virtuais”), não financeiros, descentralizados, sem um emissor identificado, dotados de fluxo aberto, universais, criptografados e com fluxo de conversibilidade bidirecional.*”¹⁷

¹⁶ Ibid. p. 52.

¹⁷ Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, pp. 57-68.

Ao lado dessas classificações, há uma outra categoria, mais simples, que se origina do termo criptoativo. O Fundo Monetário Internacional¹⁸ divide o referido termo em:

- a) *Bitcoin Like Crypto Assets* (BLCA) ou em português Criptoativos similares ao Bitcoin (CSB), para Daniel Paiva Gomes¹⁹ pode ser chamado de “*Criptoativos sem um emissor identificado*”; e
- b) *Crypto Assets Other Than BLCA’s* ou em português Criptoativos não similares ao Bitcoin (CNSB), para o referido autor²⁰ chama-se “*Criptoativos com um emissor identificado*” (CCEI).

Os criptoativos não similares ao Bitcoin ou com um emissor identificado²¹, por sua vez, tem quatro subespécies²²:

- a) *Payment tokens*: são ativos virtuais não monetários criptografados com unidade de medida própria, utilizados como meio de troca (moeda) via tecnologia distribuída e emissor predeterminado;
- b) *Utility tokens*: tem as mesmas características do conceito acima, contudo são utilizados, de forma pré-paga, para acessar bens e serviços, semelhante a um “voucher”, isto é, um documento ou comprovante que representa um crédito;

¹⁸ DINENZON, Marcelo; JOSYULA, Venkat (et al.). INTERNACIONAL MONETARY FUND (IMF). Treatment of Crypto Assents in Macroeconomic Statistics (2019). Disponível em: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/bop/2019/pdf/Clarification0422.pdf>. Acesso em: 14 ago. 2022.

¹⁹ Gomes, op. cit., p. 60.

²⁰ Ibid., p. 60.

²¹ Ibid., p. 68.

²² Os Token digitais ou “Criptoativos não similares ao Bitcoin” são elementos de um conjunto passíveis de transferência numa rede distribuída cujo controle é exercido por meio da tecnologia blockchain. Isso equivale a uma sequência de caracteres criptografados que representam conjunto de direitos com alguma utilidade. DINENZON, Marcelo; JOSYULA, Venkat (et al.), op. cit., Acesso em: 14 ago. 2022.

- c) *Security (asset) tokens*: com a mesma forma e características, o que diferencia é a sua utilização em investimentos, ou seja, é semelhante à ativos financeiros ou valores mobiliários;
- d) *Hybrid tokens*: a própria nomenclatura já evidencia o seu propósito, tendo predicados das três primeiras subespécies.

Importa ressaltar que esta extensa taxonomia é mais do que útil para focar no objeto de estudo, mas também é vital para coadunar a atividade econômica com a ingerência tributária, em outras palavras, precisa-se identificar exatamente o objeto, para só depois investigar a possibilidade de tributação.

Dessa forma, o objeto do presente estudo é sobre criptoativos similares ao Bitcoin (criptomoedas) sendo *“espécie de ativo virtual criptografado não financeiro, não monetário, de caráter universal, descentralizado, de fluxo aberto e conversibilidade bidirecional, podendo ser utilizado como meio de troca, sem um emissor identificado e, conseqüentemente, sem o atributo da oponibilidade a terceiros.”*²³

Além disso, o Bitcoin não é único no mercado, podendo abranger todo e qualquer criptoativo com os seguintes elementos:

- (i) criptografia utilizada para evitar o fenômeno do gasto duplo; (ii) utilização de uma tecnologia de registro distribuído (distributed ledger technology – DLT); (iii) ausência do atributo da oponibilidade a terceiros; (iv) inexistência de um emissor (ente institucional) responsável pela criação de unidades de troca ou pela validação das operações realizadas; (v) universalidade, fluxo aberto e conversibilidade bidirecional; (vi) existência eminentemente virtual;

²³ Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, p. 69.

(vii) sem lastro em “ativos reais”; (viii) não equiparável a moeda, ativos financeiros ou commodities.²⁴

Explicando melhor, o problema do gasto duplo pode ser visto em qualquer atividade virtual, tendo a criptografia e o blockchain como ferramentas para evitar que transferências de ativos não tenham duplicidade. Como não há emissor central responsável, a tecnologia de registro distribuído é adequada à operabilidade do sistema. Em decorrência disso, não há oponibilidade a terceiros, significando que terceiros não são atingidos pelos efeitos da transação virtual. Há um intercâmbio de aplicações em âmbitos reais e virtuais, em decorrência da sua universalidade, fluxo aberto e conversibilidade bidirecional. Por fim, como não tem lastro em ativos reais, não são moedas, ativos financeiros ou commodities.

1.2 BREVE HISTÓRICO E FUNCIONAMENTO DA CRIPTOMOEDA

Em meados de 2008 ocorreu uma crise financeira mundial, com origem nos Estados Unidos da América, de grandes proporções²⁵. Grandes instituições financeiras envolvidas nos “swaps do subprime” acabaram falindo, acarretando no efeito dominó e evoluindo toda a economia global. Em 1 de novembro do mesmo ano, foi publicado um artigo simples de grande impacto histórico: o “White Paper” do Bitcoin.

Este documento é a explicação do funcionamento da Bitcoin (espécie de criptoativo) e a sua tecnologia envolvida, o Blockchain. Com o título *Bitcoin: A Peer-*

²⁴ Ibid, p. 69-70.

²⁵ Stoodi Ensino e Treinamento a distância. São Paulo, 01 jun. 2021. Disponível em: [https://www.stoodi.com.br/blog/historia/crise-de-2008/#:~:text=A%20crise%20de%202008%20come%C3%A7ou%20em%20raz%C3%A3o%20da,por%20um%20aumento%20abusivo%20nos%20valores%20dos%20im%C3%B3veis](https://www.stoodi.com.br/blog/historia/crise-de-2008/#:~:text=A%20crise%20de%202008%20come%C3%A7ou%20em%20raz%C3%A3o%20da,por%20um%20aumento%20abusivo%20nos%20valores%20dos%20im%C3%B3veis.). Acesso em: 15 ago. 2022.

to-Peer Eletronic Cash System (Bitcoin: Um Sistema Monetário Ponto a Ponto), Satoshi Nakamoto apresentou o Bitcoin como uma versão do dinheiro eletrônico, possibilitando transações e pagamentos online diretamente, sem a necessidade da intermediação de instituições financeiras²⁶.

Em janeiro de 2009, a primeira transação de bitcoin ocorreu entre Satoshi Nakamoto e Hal Finney, *“talvez o primeiro entusiasta da moeda e que ajudou Satoshi no melhoramento do sistema.”*²⁷

Você deve estar se perguntando: “Quem é esse tal de Satoshi Nakamoto?”, a verdade é que ninguém sabe! Existem inúmeras teorias, a principal é de que ele não é necessariamente apenas uma pessoa, mas sim um grupo de desenvolvedores cyberpunks (anarcocapitalistas) que juntos teriam desenvolvido todo o sistema. Outra teoria dá a entender que o próprio Hal Finney poderia ser a pessoa atrás do pseudônimo, mas ninguém sabe com certeza. O fato é que tudo foi desenvolvido de tal forma, com estrutura tão bem desenhada e segura, que é difícil imaginar que uma pessoa pudesse fazer tudo sozinha.²⁸

Dito isso, o sistema blockchain e o Bitcoin funciona da seguinte forma:

As transações são verificadas, e o gasto duplo é prevenido, por meio de um uso inteligente da criptografia de chave pública. Tal mecanismo exige que a cada usuário sejam atribuídas duas “chaves”, uma privada, que é mantida em segredo, como uma senha, e outra pública, que pode ser compartilhada com todos. Quando a Maria decide transferir bitcoins ao João, ela cria uma

²⁶ NAKAMOTO, Satoshi. Bitcoin: Um Sistema de Dinheiro Eletrônico Ponto-a-Ponto. 01 nov. 2008. Traduzido por bitcoin.org/bitcoin.pdf. Disponível em: https://bitcoin.org/files/bitcoin-paper/bitcoin_pt.pdf. Acesso em: 15 ago. 2022

²⁷ PERCIGO, F. B. Bitcoin para Todos: Entenda a lógica do ouro digital. 1st. ed. Curitiba -PR: Site:Felippe Bernini Percigo, 2021. p. 14.

²⁸ Ibid, p. 14.

mensagem, chamada de “transação”, que contém a chave pública do João, assinando com sua chave privada. Olhando a chave pública da Maria, qualquer um pode verificar que a transação foi de fato assinada com sua chave privada, sendo, assim, uma troca autêntica, e que João é o novo proprietário dos fundos. A transação – e portanto uma transferência de propriedade dos bitcoins – é registrada, carimbada com data e hora e exposta em um “bloco” do blockchain (o grande banco de dados, ou livro-razão da rede Bitcoin). A criptografia de chave pública garante que todos os computadores na rede tenham um registro constantemente atualizado e verificado de todas as transações dentro da rede Bitcoin, o que impede o gasto duplo e qualquer tipo de fraude.²⁹

Em outras palavras, o sistema Blockchain é eletrônico e equipara-se a um grande livro-razão da contabilidade. Todas as transferências são registradas em blocos conectados, por isso o nome traduzido é corrente de blocos. Cada usuário tem suas chaves (privada e pública), sendo que os próprios usuários, aptos à função, validam as operações por meio de cálculos matemáticos criptográficos, legitimando a transferência, a propriedade e o “ecossistema” virtual. As validações são chamadas de mineração, que mais a frente será conceituada.

1.3 TRIBUTOS CORRELACIONADOS E O IMPOSTO DE RENDA.

O Sistema Tributário Nacional tem como premissa identificar a natureza jurídica do tributo em função da natureza jurídica do fato gerador. Fato gerador, para o Direito Tributário, conglomerou dois sentidos: hipótese prevista escrita no texto da lei ou

²⁹ ULRICH, Fernando. Bitcoin: a moeda na era digital. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil, 2014, p. 19.

ocorrência de um fato no mundo real³⁰. Sem demandar longas críticas e históricas divergências doutrinárias solapadas, o fato gerador utilizado neste escrito é aquela ocorrência da hipótese de incidência tributária no mundo fenomênico, ou seja, é o momento da subsunção do fato à norma, implicando nas consequências legalmente previstas: pagamento do tributo (por exemplo)³¹.

Neste sentido, dependendo da identificação da natureza jurídica da criptomoeda, a incidência tributária acoplar-se-á ao fato material econômico. Aufere-se renda, paga-se imposto de renda. Presta-se serviço, paga-se imposto sobre serviço. Opera-se transferências monetárias, paga-se imposto sobre operações financeiras. E deste modo pode-se deduzir muitas hipóteses.

Mas o problema reside justamente aqui, o Direito Tributário encara as criptomoedas a partir do fato gerador da respectiva obrigação. O artigo 4º do Código Tributário Nacional preceitua a essência do evento em detrimento da formalidade³². A busca sobre a realidade e a verdade dos fatos impele os pesquisadores e legisladores enxergarem as criptomoedas como “(1) “ativo (asset) intangível”; (2) “propriedade” (property); (3) “bem” (good); (4) “mercadoria” (commodity). Evidentemente que, tendo em vista a natureza híbrida e camaleônica das criptomoedas, a qualificação jurídica depende do contexto ao qual ela está inserida (mineração, permuta por bens ou serviços ou aquisição).”³³

³⁰ Carvalho, Paulo de Barros Curso de direito tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 325.

³¹ Ibid., p. 329.

³² Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II - a destinação legal do produto da sua arrecadação. BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm. Acesso em: 16 ago. 2022.

³³ STEFFENS, Luana; TESSARI, Cláudio. A tributação das operações com criptomoedas no Brasil: o caso da Bitcoin. Revista de Direito Tributário Contemporâneo | vol. 30/2021 | p. 269 - 296 | Jul - Set / 2021.

Assim, os tributos incidentes sobre operações com criptomoedas dependerão *“necessariamente da relação jurídica estabelecida entre as partes envolvidas, o que evidencia que não há apenas um tributo apto a incidir sobre a relação jurídica material tributária.”*³⁴

Por exemplo, se na aquisição de bens e serviços for utilizado Bitcoin como meio de pagamento, *“poderá dar ensejo à tributação pelo ICMS, no caso de aquisição de mercadoria (obrigação de dar) ou, então, pelo ISS, no caso de pagamento pela realização de um serviço (obrigação de fazer).”*³⁵ Se uma *exchange*³⁶ realiza suas operações, é possível ocasionar em tese duas situações: (1) a empresa apenas fornece uma plataforma virtual como intermediadora e as criptomoedas não passam pela carteira de sua titularidade (possível incidência de ISS – imposto sobre serviço); (2) ela compra e vende bitcoins que circulam por sua carteira (possíveis incidências de ICMS – imposto sobre circulação de mercadoria - ou IOF – imposto sobre operações financeiras).³⁷ Ou ainda, se alguém adquirir um imóvel por meio da criptomoeda, haverá incidência do ITBI – imposto sobre transmissão de bens imóveis. Se porventura ocorra uma doação ou uma sucessão por herança em decorrência da morte, tais bens virtuais serão valorados para formação de base de cálculo e incidência do ITCMD – imposto sobre transmissão causa morte ou doação.³⁸

Há quem defenda que as criptomoedas deveriam ser tratadas como moedas estrangeira, *“tendo em vista a forma de utilização desta nova tecnologia, bem como a*

³⁴ Ibid.

³⁵ Ibid.

³⁶ São corretoras que promovem intermediação de criptomoedas. Nas próximas páginas foi mais bem conceituado.

³⁷ STEFFENS; TESSARI. Op. cit.

³⁸ STEFFENS, Luana; TESSARI, Cláudio. A tributação das operações com criptomoedas no Brasil: o caso da Bitcoin. Revista de Direito Tributário Contemporâneo | vol. 30/2021 | p. 269 - 296 | Jul - Set / 2021.

*inexistência de um conceito legal de moeda estrangeira rígido e fechado.*³⁹ Tal entendimento aposta na tese que poderia oferecer mais segurança jurídica.

Contudo, a grande maioria dos países são reticentes em igualar criptomoedas e moedas propriamente ditas, por fatores de enquadramento legal e opções de política econômica.⁴⁰ Apenas poucos já igualaram.⁴¹

Em meio a tudo isso, resta agora ressaltar o foco no tributo estudado: o imposto de renda.

*“Assim, quando a hipótese for de alienação de bitcoin (venda e compra da “moeda virtual” por moeda corrente de curso legal) pertencentes à pessoa física ou jurídica e, ocorrendo um acréscimo patrimonial daí decorrente, haverá prática de fato gerador de Imposto de Renda sobre o Ganho de Capital.”*⁴²

Segundo o artigo 153, III, da Constituição Federal do Brasil⁴³, compete à União instituir imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza. Em conjunto, o Código Tributário Nacional⁴⁴, artigo 43, determina que tal imposto tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica e jurídica: (1) de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; (2) de proventos de

³⁹ CASTELLO, Melissa Guimarães. Bitcoin é moeda? Classificação das criptomoedas para o direito tributário. REVISTA DIREITO GV | SÃO PAULO | V. 15 N. 3 | e1931 | 2019.

⁴⁰ ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira de; PINTO, Rodrigo A. Lazaro. Planejamento Tributário Internacional Aplicável à Exploração Comercial de Bitcoin no Brasil. Revista Direito Tributário Internacional Atual nº 08 p. 77-98. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2021.

⁴¹ ALMEIDA, Evander Zacarias de; SANTOS, Benevenuto Silva dos; LEAL, João Cláudio Gonçalves. Uma análise jurídica sobre tributação das criptomoedas no Brasil. REVISTA JurES - v.14, n.25, p. 89-116, jul. 2021.

⁴² STEFFENS; TESSARI. Op. cit.

⁴³ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 26 de agosto de 2022.

⁴⁴ BRASIL. Lei nº 5.172 de 26 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm. Acesso em: 26 de agosto de 2022.

qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda.

A renda e os proventos sujeitos à tributação são o que é acrescido ao patrimônio, o que entra de novo, sem correspondência no passivo, o lucro ou resultado gerados pelo capital, pelo trabalho ou proveniente de outra fonte. Não se trata de uma grandeza bruta, mas líquida, que pressupõe, quando for o caso, seja previamente deduzido o que tenha sido necessário à sua obtenção. Isso resta refletido na apuração da base de cálculo do imposto de renda, e.g. nas normas que permitem a dedução das despesas operacionais na apuração do lucro real pelas pessoas jurídicas, nas que permitem a dedução das despesas para manutenção do escritório ou consultório pelos profissionais liberais e nas que permitem que investimentos em reformas ou acréscimos sejam acrescidos ao custo de aquisição para fins de apuração do ganho de capital na alienação de imóvel.⁴⁵

Atualmente, não há lei, em sentido estrito⁴⁶, no Brasil que regulamente a tributação dos criptoativos. Contudo, é um engodo supor que o Estado não poderá exigir o pagamento do imposto, caso o contribuinte pratique o ato previsto na lei. Se ele auferir ganho de capital com a venda dos ativos virtuais, nada impede a ingerência fiscal, haja vista que o §1º do art. 43 do Código Tributário Nacional determina que “a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da

⁴⁵ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Impostos Federais, Estaduais e Municipais. 10ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2016, p. 63.

⁴⁶ Entende-se por sentido estrito aquelas leis emanadas formalmente pelo poder legislativo, não implicando em regulamentos executivos, decretos ou outros diplomas infralegais. NUNES, Rizzato. Manual de Introdução ao estudo do Direito. 9ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 92.

*localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção*⁴⁷.

Existem alguns projetos de lei, neste ano de 2022, em tramitação no Congresso Nacional, mas com pouca ou nenhuma repercussão na seara tributária.⁴⁸

De todo modo, a Receita Federal do Brasil emitiu orientação em 2018 no manual Perguntas e Respostas do Imposto de Renda da Pessoa Física⁴⁹. Neste documento, o órgão fiscal igualou os termos criptomoedas e moedas virtuais e as equiparou aos ativos financeiros, sendo um equívoco segundo a taxonomia apresentada pela doutrina especializada⁵⁰.

Após isso, foi editado a Instrução Normativa 1.888/2019⁵¹ pelo mesmo órgão, na qual disciplina obrigações acessórias de pessoas físicas, jurídicas e *exchanges*

⁴⁷ BRASIL. Lei nº 5.172 de 26 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm. Acesso em: 26 de agosto de 2022

⁴⁸ BRASIL. Congresso Nacional. Projeto de Lei nº 462/2022. Acrescenta o art. 438-A à Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil, para dispor sobre a prestação de informações sobre a existência de criptoativos do tipo moeda digital (altcoins) e criptoativos não considerados criptomoedas (payment tokens) e dá outras providências. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-bicameras/-/ver/pl-462-2022>. Acesso em: 26 de agosto de 2022; além de outros mais antigos, existe um que procurou conciliar normas de vários projetos em um só documento. KLAFFKE, Guilherme Forma. Regulação das criptomoedas pelo Congresso: como o projeto de lei a ser aprovado responde a desafios atuais? FGV Editora. FGV. Disponível em: <https://portal.fgv.br/artigos/regulacao-criptomoedas-pelo-congresso-projeto-lei-ser-aprovado-responde-desafios-atuais>. Acesso em: 26 de agosto de 2022.

⁴⁹ BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Imposto sobre a Renda – Pessoa Física: perguntas e respostas (Exercício de 2018 – Ano-calendário de 2017). Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/interface/cidadao/irpf/2018/perguntao/perguntas-e-respostas-irpf-2018-v-1-0.pdf/view>. Acesso em: 10 jan. 2019. Esse manual pode ser compreendido como uma norma complementar, nos termos do artigo 100 do CTN.

⁵⁰ GOMES, Daniel de Paiva; RUBINSTEIN, Flávio. A tributação pelo imposto de renda brasileiro de investimento de pessoas físicas em criptomoedas. Trabalhos destacados de discentes titulados em 2019 / organizador Mario Engler Pinto Junior. - 1. ed. - Rio de Janeiro: Synergia, 2021, Cap. 9, p. 220.

⁵¹ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1888, DE 03 DE MAIO DE 2019 (Publicado no DOU de 07/05/2019, seção 1, página 14). Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=100592>. Acesso em: 27 de agosto de 2022.

que transacionem criptoativos, sob pena de multas. Além disso, o art. 5º da Instrução conceituou criptoativo⁵² e *exchange*.

Em termo práticos, a RFB determina em documento intitulado “Perguntas e Respostas 2022”, item 455, que os referidos criptoativos são equiparados a ativos sujeitos a ganho de capital e a sua declaração dever ser pelo valor de aquisição na Ficha Bens e Direitos⁵³. O valor de aquisição tem respaldo legal no artigo 5º da IN/SRF nº 84/2001⁵⁴, sendo um valor expresso em reais, devendo o contribuinte estar municiado de documentação idônea.

Como esses ativos são tributados na forma de ganho de capital, o artigo 21 da Lei nº 8981/1995⁵⁵ poderá ser aplicado, incidindo faixas percentuais de alíquotas de acordo com valores estipulados (15% a 22,5%). Além disso, o artigo 22 da Lei 9.250/1995⁵⁶ determina a isenção do imposto no ganho de capital auferido

⁵² I - Criptoativo: a representação digital de valor denominada em sua própria unidade de conta, cujo preço pode ser expresso em moeda soberana local ou estrangeira, transacionado eletronicamente com a utilização de criptografia e de tecnologias de registros distribuídos, que pode ser utilizado como forma de investimento, instrumento de transferência de valores ou acesso a serviços, e que não constitui moeda de curso legal;

II – *exchange* de criptoativo: a pessoa jurídica, ainda que não financeira, que oferece serviços referentes a operações realizadas com criptoativos, inclusive intermediação, negociação ou custódia, e que pode aceitar quaisquer meios de pagamento, inclusive outros criptoativos.

⁵³ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. IRPF Perguntas e Respostas 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/perguntas-e-respostas/dirpf/pr-irpf-2022.pdf/view>. Acesso em: 29 de agosto de 2022.

⁵⁴ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 84, DE 11 DE OUTUBRO DE 2001 (Publicado(a) no DOU de 14/10/2001, seção 1, página 27). Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=14400>. Acesso em: 29 de agosto de 2022.

⁵⁵ BRASIL. Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm. Acesso em: 29 de agosto de 2022.

⁵⁶ BRASIL. Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9250.htm. Acesso em: 29 de agosto de 2022.

mensalmente na alienação de bens e direitos de pequeno valor, neste caso R\$ 35.000,00.

Em relação as pessoas jurídicas, não há legislação, muito menos normas complementares editadas pela Receita Federal do Brasil, implicando em insegurança jurídica. Para tanto a doutrina⁵⁷ acaba por indicar a incidência de normas contábeis na justa apuração do imposto de renda nesses casos.

A par de toda essa instabilidade, há muitas outras matérias correlatas a serem discutidas, ambiguidades e ausências legislativas ou regulatórias. E duas delas estão nos últimos tópicos, com o fito de restringir o escopo do estudo e da investigação doutrinaria.

1.4 TRIBUTAÇÃO NA MINERAÇÃO

Não há dúvidas de que a disposição e realização (alienação) dos criptoativos poderá acarretar a incidência do imposto de renda. A hesitação perdura no momento da referida incidência. O imediatismo na atividade virtual suscitará a vontade arrecadatória fiscal. Contudo, é preciso delimitar um conceito e destrinchar seus processos, qual seja: mineração.

Primeiramente, a mineração faz parte do gênero aquisição originária de criptoativos. Assim como o nome sugere, entende-se pela percepção desses ativos por intermédio de procedimentos primários que podem ser: (I) *airdrop* inicial; (II) *initial token/coin offering*; e (III) mineração⁵⁸.

⁵⁷ Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, p. 227.

⁵⁸ OECD. Taxing Virtual Currencies: An Overview of Tax Treatments and Emerging Tax Policy Issues. Paris: OECD, 2020, p.22. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.pdf>. Acesso em: 30 de agosto de 2022.

Sem intentar mudar o direcionamento do objetivo, mas apenas para situar-se no tema, a OCDE⁵⁹ (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico) entende que um *airdrop* é uma partilha gratuita de tokens com o objetivo de familiarizar potenciais usuários na inovação desenvolvida, aumentando-se a liquidez na inauguração de algum projeto. O “initial token/coin offering” é a confecção de um novo token em troca de moeda virtual ou moeda fiduciária⁶⁰.

A mineração é apenas um tipo de aquisição originária vinculada à criptomoeda Bitcoin. O outro tipo, diga-se de passagem, é o método “staking” ou “forging”⁶¹, associado ao protocolo “Ethereum”⁶².

Resguardas as suas diferenças, os tipos têm o funcionamento semelhante, uma vez que “o validador recebe, sem qualquer caráter sinalagmático ou contraprestacional com as partes envolvidas na transação, novas criptomoedas emitidas e encaminhadas pelo próprio protocolo de funcionamento do CSEI.”⁶³

Em outras palavras, mais didáticas, a “real mineração de bitcoins é puramente um processo matemático”⁶⁴. Cada transação no ambiente *blockchain* é validado por cálculos matemáticos extensos e complexos. Os próprios usuários realizam essa atividade, em contrapartida recebem outras novas criptomoedas do sistema.⁶⁵ Seria

⁵⁹ Sobre a organização: <https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/ocde/sobre-a-ocde-1/sobre-a-ocde>.

⁶⁰ OECD. Taxing Virtual Currencies: An Overview of Tax Treatments and Emerging Tax Policy Issues. Paris: OECD, 2020, p.12. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.pdf>. Acesso em: 30 de agosto de 2022.

⁶¹ Ibid.

⁶² Sobre os procedimentos dessa outra criptomoeda. Disponível em: <https://ethereum.by/en/eth2/staking/>

⁶³ Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, p. 302.

⁶⁴ ULRICH, Fernando. Bitcoin: a moeda na era digital. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil, 2014, p. 19.

⁶⁵ “Por isso, ao desenvolver toda a sua ideia, Satoshi Nakamoto estabeleceu que o processamento de validação de todo ecossistema seria chamado de MINERAÇÃO, dando a entender que os “nós” responsáveis pela validação dos blocos merecem uma recompensa.” PERCIGO, Felipe. Bitcoin para todos. Descubra o Poder do Ouro Digital. p. 33.

algo semelhante a imprimir novas cédulas de moedas.⁶⁶ A mineração, portanto, é responsável por manter funcionando o sistema, possibilitando que moedas possam ser compradas e transacionadas.

Diante desse cenário, surge a controvérsia sobre como e quando ocorrerá a tributação das novas unidades de criptomoedas recebidas. Deveria incidir o imposto de renda no momento que o minerador (validador) receber a criptomoeda ou somente quando ele alienar a referida criptomoeda?

Baseado no conceito legal do imposto de renda⁶⁷, anteriormente citado, os recebimentos do minerador, neste sistema, não são produtos do trabalho, haja vista que não há relacionamento com usuários envolvidos na operação validada, *“já que tais usuários sequer têm conhecimento sobre quem é e qual a participação do validador, sendo evidente a ausência do caráter sinalagmático da prestação de serviços ou do trabalho.”*⁶⁸

Pode-se pensar em prestação de serviços, porém o próprio protocolo descentralizado da tecnologia dá a recompensa, não existindo qualquer contrato de prestação de serviços. O mesmo pode ser dito sobre a hipótese de produto do capital investido, pois não há sequer um terceiro remunerador do capital⁶⁹.

⁶⁶ “Satoshi Nakamoto estabeleceu o número limitado de moedas para evitar exatamente aquilo que teria sido um dos problemas para o seu surgimento: inflação. (...) Em outras palavras, quanto mais BTC’s são minerados, quanto mais computadores estiverem ligados na rede, quando mais BTC’s surgirem, mais difícil será a mineração, maior será a exigência de poder de processamento, maior será a quantidade de energia elétrica despendida, mais caro será todo o processo e então mais lento será o surgimento de novas moedas. (...) Hoje, mais 80% das moedas já foram mineradas, o que representa mais de 18 milhões de BTC’s (<https://coinmarketcap.com>). Pelos cálculos, a data para chegarmos ao número de 21 milhões é o ano de 2140.” PERCIGO, F. B. Bitcoin para Todos: Entenda a lógica do ouro digital. 1st. ed. Curitiba -PR: Site:Felippe Bernini Percigo, 2021.

⁶⁷ Segundo o art. 43 do CTN, o fato gerador é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (produto do capital e/ou trabalho) ou de proventos de qualquer natureza (sendo qualquer outro acréscimo patrimonial, isto é, contém um conceito residual aberto, abarcando a aposentadoria ou o ganho na loteria, por exemplo).

⁶⁸ Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, p. 303.

⁶⁹ Ibid., p. 305.

Com relação ao enquadramento da mineração ao conceito residual de proventos de qualquer natureza, precisa-se observar o fenômeno a luz da teoria da renda-acrécimo. Segundo ela, renda é o acréscimo de ativos durante um determinado período, ou seja, a comparação do final com o começo deverá revelar riqueza nova, em outras palavras, a subtração deverá ser positiva.⁷⁰

Com base neste raciocínio não seria sensato admitir a tributação enquadrada na hipótese de proventos, pois a mineração configura apenas meras transferências patrimoniais, não coadunadas no arquétipo de comparabilidade patrimonial do antes e depois. Aceitar tal incidência transfiguraria a previsão legal e o seu fato signo presuntivo de riqueza⁷¹.

Como forma de corroborar com essa orientação, a doutrina tem se utilizado da comparação com a usucapião extraordinária cuja direito expõe

um exemplo de aquisição originária não onerosa de propriedade, hipótese em que inexistente pessoa ou autoridade central responsável pela outorga do bem ao usucapiente. (...) Pragmaticamente, o usucapiente terá um acréscimo patrimonial, o qual deverá ser declarado na relação de bens e direitos de sua declaração de ajuste anual (ou na contabilidade da pessoa jurídica),

⁷⁰ “É indubitável que uma conclusão como essa corresponde à interpretação mais larga possível, haurida na literalidade do inciso II do art. 43 do CTN, o qual tem conduzido a afirmação generalizadas de que o imposto de renda incide sobre os acréscimos patrimoniais produzidos por qualquer fonte ou causa eficiente, sem qualquer discriminação ou ressalva quanto à sua natureza ou origem. (...) O que ocorre como visto e como reconhecido pela própria comissão elaboradora do projeto do CTN, é que a manutenção da expressão ‘proventos de qualquer natureza’, apesar de supérflua, deveu-se a razões históricas, mas desde o início havia a intenção de incluir, no campo de incidência do imposto de renda, tanto os produtos do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, quanto os derivados de ganhos de capital, e mesmo as mais valias. Daí a ideia de colocar como proventos de qualquer natureza outros eventos produtores de acréscimo patrimonial, mas que não sejam propriamente produtos do capital nem do trabalho, gerando a definição ampla do inciso II do art. 43. Com isso logrou-se manter o tradicional título ‘imposto de renda’ e, ao mesmo tempo, incluíram-se nele também os ganhos de capital, que não são produtos do capital e do trabalho, mas da alienação do próprio capital”. OLIVERA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 149.

⁷¹ Gomes, op. cit., p. 305.

entretanto, não há incidência de imposto de renda no momento da aquisição da propriedade, de modo que o tributo incidirá apenas posteriormente, no caso de ocorrer a alienação do bem imóvel adquirido de forma originária via usucapião, de modo que o ganho de capital corresponderá à diferença entre o custo de aquisição (no caso, zero) e o valor de venda.⁷²

Portanto, receber novas criptomoedas de forma originária, na função de minerador quando da validação de uma transação, não deve ser tributado, mas apenas quando da sua venda, contemplando assim o arquétipo conceitual legal de auferimento de renda.

Neste mesmo sentido, parte da doutrina defende referida tese⁷³. As receitas e despesas com moedas digitais “*seriam, via de regra, tributados ou deduzidos somente após a realização, independentemente da opção contábil da empresa.*”⁷⁴ E ainda acrescentam, por meio do princípio do *non olet*, “*ao Fisco não importa a natureza do*

⁷² Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, p. 307.

⁷³ “No caso da atividade realizada pelo minerador, esta não é produto do capital, já que “a atividade de mineração em si é necessária para a obtenção da criptomoeda – antes dela não há qualquer ativo”. Do mesmo modo, essa atividade não é produto de trabalho, pois inexistente qualquer relação contratual, uma vez que nem o minerador sabe de quem são as transações que seu esforço está tentando validar, nem o usuário da rede sabe que, efetivamente, validará sua transação. Minerar, para o minerador, é um ônus, e não uma obrigação.

Por fim, não se trata de “proventos”, pois não há acréscimo patrimonial auferido pelo minerador. Isso porque as criptomoedas são geradas pelo sistema e, assim, não há bem anterior que justifique efetivo acréscimo patrimonial sujeito à tributação pelo imposto de renda.

Nesse sentido, a atividade do minerador – de validação das transações da blockchain, mediante recompensa – não configura renda e tampouco proventos. Isso porque o minerador, ao minerar, está realizando um autotrabalho, pois ele possui custo zero em relação à criptomoeda obtida como recompensa. Somente após a alienação da unidade da criptomoeda é que haverá ganho realizável, sujeito à tributação pelo imposto de renda sobre ganho de capital. Assim, no tocante à remuneração mediante recompensa (miners rewards), não se mostra presente o fato gerador da hipótese de incidência do imposto de renda.”

STEFFENS, Luana; TESSARI, Cláudio. A tributação das operações com criptomoedas no Brasil: o caso da Bitcoin. Revista de Direito Tributário Contemporâneo | vol. 30/2021 | p. 269 - 296 | Jul - Set / 2021.

⁷⁴ ZILVETI, Fernando Aurelio; NOCETTI, Daniel Azevedo. Criptomoedas e o Sistema Tributário do Século XXI. Revista Direito Tributário Atual, n.44. p. 491-510. São Paulo: IBDT, 1º semestre 2020. Quadrimestral

rendimento quanto à licitude ou ao conhecimento de fonte, basta que ele seja tributado".⁷⁵

Existem autores que encaram a mineração como uma atividade relacionada a uma promessa de recompensa assim como previsto no Código Civil.⁷⁶ Em contrapartida, outro autor refuta tal entendimento, comparando essas validações como uma prestação de serviço para fins de tributação, contextualizada num ambiente de transações internacionais.⁷⁷ Nesta linha de raciocínio, o Banco Central do Brasil⁷⁸ já compreendeu que a classificação da compra e venda de criptoativos como bens e a mineração como processo produtivo, "*considerando nesse caso, pagamentos por serviços prestados*".⁷⁹

Em meio a vozes dissonantes, há autores com opiniões centralizadas, numa postura conciliadora frente à essência da atividade observada. Para tanto, na mineração:

não parece fazer sentido o oferecimento à tributação pelo imposto de renda, já que não há bem anterior, mas uma riqueza *ab ovo* pelo próprio agente.

⁷⁵ Ibid.

⁷⁶ MEDAGLIA, Thiago Rufalco; e VISINI, Eric Simões. Breves considerações sobre o tratamento legal, contábil e fiscal das moedas virtuais. In: MONTEIRO, A. L. M. R. M.; FARIA, R. V.; e SILVEIRA, R. M. (coord.). Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

⁷⁷ ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira de; PINTO, Rodrigo A. Lazaro. Planejamento Tributário Internacional Aplicável à Exploração Comercial de Bitcoin no Brasil. Revista Direito Tributário Internacional Atual nº 08 p. 77-98. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2021

⁷⁸ BRASIL. Banco Central do Brasil. Estatísticas do Setor Externo. Nota para a imprensa. Disponível em:

https://www.bcb.gov.br/content/estatisticas/hist_estatisticassetorexterno/201908_Texto_de_estatistica_s_do_setor_externo.pdf. Acesso em: 03 de setembro de 2022. A autarquia seguiu recomendação de um estudo do Fundo Monetário internacional, disponível em: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/bop/2019/pdf/Clarification0422.pdf>.

⁷⁹ ALMEIDA, Evander Zacarias de; SANTOS, Benevenuto Silva dos; LEAL, João Cláudio Gonçalves. Uma análise jurídica sobre tributação das criptomoedas no Brasil. REVISTA JurES - v.14, n.25, p. 89-116, jul. 2021.

Caso, porém, a mineração seja um serviço prestado a título oneroso, com cobrança de taxas, essas serão remuneradas pelo trabalho do minerador. Nesta hipótese, incidirão tanto o imposto de renda quanto o ISS, pelos serviços de processamento de dados prestados.⁸⁰

1.5 TRIBUTAÇÃO NA PERMUTA

A permuta, no contexto deste trabalho, é a utilização das criptomoedas para aquisição de bens e serviços ou de outras moedas virtuais.⁸¹ Assim sendo, caso ocorra uma operação superavitária, existirá um ganho de capital, do contrário, resultará numa perda de capital.

Com base no art. 128, §4º, do Regulamento do Imposto de Renda,⁸² na apuração do ganho de capital leva-se em consideração as operações de alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou a cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tal como a permuta.

Portanto, é evidente a ocorrência do fato gerador e sua consequente incidência do imposto de renda, com base no ganho de capital.

Antes do final de 2021, não existiam pronunciamentos administrativos sobre o tema, quiçá jurisprudenciais. Neste interim especulava-se⁸³ com base em entendimentos oficiais e jurisprudenciais sobre outras modalidades de ativos, por exemplo: (i) o ganho de capital nas operações de permuta de ações sem torna⁸⁴ deve

⁸⁰ PISCITELLI, Tathiane. Criptomoedas e os possíveis encaminhamentos tributários à luz da legislação nacional. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 40, p. 572-590, 2018.

⁸¹ Gomes, Daniel de Paiva. *Bitcoin: a tributação de criptomoedas*. Edição do Kindle, 2021, p. 280.

⁸² BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm. Acesso em: 05 de setembro de 2022.

⁸³ Gomes, Daniel de Paiva. *Bitcoin: a tributação de criptomoedas*. Edição do Kindle, 2021, p. 282.

⁸⁴ BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Processo: 12448.724621/2014-16. Relator: Marcelo Vasconcelos de Almeida. Acórdão: 2201-003.203. Data da

ser tributado; (II) na aquisição de ações ou quotas de capital por meio de certificados ou títulos de crédito no âmbito de leilão público (Programa Nacional de Desestatização), o imposto de renda incidiria apenas quando o particular vendesse a participação acionária⁸⁵; (III) segundo o Superior Tribunal de Justiça, o contrato de permuta não pode ser equiparado ao de compra e venda, para fins tributários, pois não há auferimento de lucro.⁸⁶

E foi com esses casos, instrumentalizados pela analogia, que parte da doutrina considerou que

no que tange à permuta de criptomoedas sem torna, essa não deve ser submetida à tributação pelo imposto de renda na modalidade ganho de capital, na medida em que não há acréscimo patrimonial, nem ingresso novo de receita, rendimento, renda ou provento de qualquer natureza que justifique tal incidência, mas mera permutação patrimonial. Caso contrário, estar-se-ia admitindo a incidência de tributo sobre o patrimônio dos contribuintes envolvidos, o que é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.⁸⁷

Em outras palavras, o verbete “permuta” sugestivamente indica troca de bens de mesmo valor. Contudo, em certas operações pode ocasionar algo intitulado “sem

sessão: 14/06/2016. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>. Acesso em: 05 de setembro de 2022.

⁸⁵ BRASIL. Ministério da Economia. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN-PGA nº 970 de 1991. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acao-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/1991/PARECER%20PGFN-PGA%20No%20970-1991.pdf>. Acesso em: 05 de setembro de 2022.

⁸⁶ SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REsp. 1733560/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 17/05/2018, Dje 21/11/2018. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?i=1&b=ACOR&livre=\(\(%27RESP%27.clas.+e+@num=%271733560%27\)+ou+\(%27REsp%27+adj+%271733560%27\).suce.\)&thesaurus=JURIDICO&fr=veja](https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?i=1&b=ACOR&livre=((%27RESP%27.clas.+e+@num=%271733560%27)+ou+(%27REsp%27+adj+%271733560%27).suce.)&thesaurus=JURIDICO&fr=veja). Acesso em: 05 de setembro de 2022.

⁸⁷ Gomes, Daniel de Paiva. Bitcoin: a tributação de criptomoedas. Edição do Kindle, 2021, p. 287.

torna ou com torna”. Significar dizer que ao final da troca pode ocorrer um acréscimo no valor do bem atual em comparação ao bem anterior possuído.

Isto, portanto, permite que a doutrina⁸⁸ aceite a incidência tributária, haja visto que a realização se verifica e sua mensuração econômica é possível.⁸⁹ Lembrando que “(..) a bitcoin não pode ser considerada moeda corrente nacional, porquanto não possui curso legal forçado e não são emitidas por um Estado soberano”, assim quando utilizada como meio de pagamento, “(...) entende-se que a relação jurídica tributária se caracteriza por meio de uma permuta (contrato de permuta) (...)”.⁹⁰

Recentemente, mais precisamente em dezembro de 2021, a Receita Federal do Brasil emitiu uma Solução de Consulta COSIT nº 214⁹¹, na qual determina que o “ganho de capital apurado na alienação de criptomoedas, quando uma é diretamente utilizada na aquisição de outra, ainda que a criptomoeda de aquisição não seja convertida previamente em real ou outra moeda fiduciária, é tributado pelo imposto sobre a renda da pessoa física, sujeito a alíquotas progressivas (...)”.

⁸⁸ “Não existe dúvida de que a operação de venda e compra de bem pago com moeda digital se assemelha, por hipótese, à permuta. O que se tem é o pagamento do bem com moeda digital, um ativo mobiliário. Nesse caso, ao que tudo indica, se operam duas vendas simultâneas, com compensação recíproca. Reconhecido que a moeda digital não possui cotação oficial, tampouco organismo regulador estatal que a identifique com um valor mobiliário, mesmo que se reconheça a criptomoeda com bem mobiliário, o preço do imóvel serve apenas de referência para a permuta, com ou sem torna.

Na hipótese de torna de qualquer das partes, estas apuram ganho de capital pela diferença de valor entre os bens permutados. O ganho de capital será tributado pelo imposto de renda, na forma descrita acima. Considere-se, portanto, como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição.” ZILVETI, Fernando Aurelio; NOCETTI, Daniel Azevedo. Criptomoedas e o Sistema Tributário do Século XXI. Revista Direito Tributário Atual, n.44. p. 491-510. São Paulo: IBDT, 1º semestre 2020. Quadrimestral.

⁸⁹ PISCITELLI, Tathiane. Criptomoedas e os possíveis encaminhamentos tributários à luz da legislação nacional. Revista Direito Tributário Atual, n. 40, p. 572-590, 2018.

⁹⁰ STEFFENS, Luana; TESSARI, Cláudio. A tributação das operações com criptomoedas no brasil: o caso da bitcoin. Revista de Direito Tributário Contemporâneo | vol. 30/2021 | p. 269 - 296 | Jul - Set / 2021.

⁹¹ BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Solução de Consulta COSIT nº 214, de 20 de dezembro de 2021. Publicado na DOU de 23/12/2021, seção 1, página 238. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=122341>. Acesso em: 06 de setembro de 2022.

Está evidente que o órgão fazendário entendeu pela tributação na permuta assim como as conclusões da doutrina, contudo, o receio está nas consequências de não explicitar e ressaltar a ausência de ganho de capital na permuta sem torna.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do presente artigo científico foi alcançado até o limite das fontes doutrinárias e entendimentos oficiais estatais. Apesar do tema ser novo, causando indubitavelmente incertezas e inseguranças, alguns patamares já estão sedimentados para algum passo firme.

Com a pesquisa foi possível entender a sua taxonomia na qual a criptomoeda, também chamadas de criptoativo, é um ativo virtual criptografado não financeiro, sendo diferente da moeda fiduciária eletrônica. Para isso, o “ecossistema” da *blockchain* é o local do fenômeno da mineração, cujo processo determina o funcionamento do sistema e a emissão de novas criptomoedas.

No passo seguinte, ficou claro a relação da teoria jurídico tributária neste sistema virtual. É possível acoplar hipóteses de incidência em operações com as criptomoedas, especialmente ao imposto de renda, cujo conceito legal foi pormenorizado.

Por fim, situado na conjuntura em posse de pressupostos conceituais, chega-se à conclusão sobre a ilegitimidade da incidência do imposto de renda sobre o fenômeno da mineração, sendo possível apenas ocorrer a tributação na alienação posterior do ativo virtual, onde realmente surge o auferimento de renda, consubstanciada em previsão legal e raciocínio dedutivo doutrinário.

A permuta de criptoativos, por sua vez, é tributada apenas quando a operação ocorrer com torna, haja vista a realização de renda de capital, apesar do mais recente entendimento dúbio do órgão fazendário federal.

Portanto, assim como a tecnologia progride sem interrupção, a pesquisa nesta seara ainda tem muitas celeumas, inclusive na pendência do Estado brasileiro na regulação tributária sobre criptomoedas. Como o Brasil tem a tendência de seguir entendimento estrangeiro⁹², o receio maior seria ele adotar uma política tributária mais incisiva, vulnerando direitos legitimamente conquistados.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira de; PINTO, Rodrigo A. Lazaro. **Planejamento Tributário Internacional Aplicável à Exploração Comercial de Bitcoin no Brasil**. Revista Direito Tributário Internacional Atual nº 08 p. 77-98. São Paulo: IBDT, 1º semestre de 2021.

ALMEIDA, Evander Zacarias de; SANTOS, Benevenuto Silva dos; LEAL, João Cláudio Gonçalves. **Uma análise jurídica sobre tributação das criptomoedas no Brasil**. REVISTA JurES - v.14, n.25, p. 89-116, jul. 2021.

ALMEIDA, Evander Zacarias de; SANTOS, Benevenuto Silva dos; LEAL, João Cláudio Gonçalves. **Uma análise jurídica sobre tributação das criptomoedas no Brasil**. REVISTA JurES - v.14, n.25, p. 89-116, jul. 2021.

BitValor. São Paulo, dez 2016 e 2017. Disponível em:
https://bitvalor.com/files/Relatorio_Mercado_Brasileiro_Bitcoins_Dezembro2016.pdf ;
https://bitvalor.com/files/Relatorio_Mercado_Brasileiro_Bitcoin_Dezembro2017.pdf.
Acesso em: 12 ago. 2022.

BRANT, Danielle; PORTINARI, Natália. **Moeda virtual supera Bolsa em número de investidores**. In: UNIVERSO ONLINE S/A. Uol Folha de S. Paulo. São Paulo, 18 dez 2017. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2017/12/1944115->

⁹² A muitos países adotam a incidência do imposto de renda no momento da ocorrência da mineração. OECD. Taxing Virtual Currencies: An Overview of Tax Treatments and Emerging Tax Policy Issues. Paris: OECD, 2020, p.23. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.pdf>. Acesso em: 07 de setembro de 2022.

moeda-virtual-supera-bolsa-em-numero-de-investidores.shtml. Acesso em: 12 ago. 2022.

BRASIL. Banco Central do Brasil. Estatísticas do Setor Externo. Nota para a imprensa. Disponível em:
https://www.bcb.gov.br/content/estatisticas/hist_estatisticassetorexterno/201908_Texto_de_estatisticas_do_setor_externo.pdf. Acesso em: 03 de setembro de 2022.

BRASIL. Congresso Nacional. Projeto de Lei nº 462/2022. Acrescenta o art. 438-A à Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil, para dispor sobre a prestação de informações sobre a existência de criptoativos do tipo moeda digital (altcoins) e criptoativos não considerados criptomoedas (payment tokens) e dá outras providências. Disponível em:
<https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-bicameras/-/ver/pl-462-2022>. Acesso em: 26 de agosto de 2022

BRASIL. Consulta Pública RFB nº. 6. Outubro de 2018. Disponível em:
<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/participacao-social/consulta-publica/arquivos-e-imagens/consulta-publica-rfb-no-06-2018.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2022.

BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm. Acesso em: 05 de setembro de 2022

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm. Acesso em: 16 ago. 2022.

BRASIL. Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm. Acesso em: 29 de agosto de 2022.

BRASIL. Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9250.htm. Acesso em: 29 de agosto de 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Processo: 12448.724621/2014-16. Relator: Marcelo Vasconcelos de Almeida. Acórdão: 2201-003.203. Data da sessão: 14/06/2016. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>. Acesso em: 05 de setembro de 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN-PGA nº 970 de 1991. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/1991/PARECER%20PGFN-PGA%20No%20970-1991.pdf>. Acesso em: 05 de setembro de 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Imposto sobre a Renda – Pessoa Física: perguntas e respostas (Exercício de 2018 – Ano-calendário de 2017). Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/interface/cidadao/irpf/2018/perguntao/perguntas-e-respostas-irpf-2018-v-1-0.pdf/view>.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1888, DE 03 DE MAIO DE 2019 (Publicado no DOU de 07/05/2019, seção 1, página 14). Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=100592>. Acesso em: 27 de agosto de 2022.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. IRPF Perguntas e Respostas 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal./pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/perguntas-e-respostas/dirpf/pr-irpf-2022.pdf/view>. Acesso em: 29 de agosto de 2022.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 84, DE 11 DE OUTUBRO DE 2001 (Publicado(a) no DOU de 14/10/2001, seção 1, página 27). Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=14400>. Acesso em: 29 de agosto de 2022.

BRASIL. Projeto Básico. Processo eletrônico nº 18274.731994/2022-79. 29 jul. 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/licitacoes-e-contratos/licitacoes-br/2019/unidades-centrais-uc-uasg->

170010/2022/inexigibilidade-de-licitacao/inex-copol-no-15-2022-uasg-170010-elaboracao-de-conteudo-para-curso-ead-assincrono/projeto-basico-ead-criptoativos.pdf/@ @download/file/Projeto%20B%C3%A1sico%20-%20EAD%20%20Criptoativos.pdf. Acesso em: 12 ago. 2022.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Solução de Consulta COSIT nº 214, de 20 de dezembro de 2021. Publicado na DOU de 23/12/2021, seção 1, página 238. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=122341>. Acesso em: 06 de setembro de 2022

Carvalho, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CASTELLO, Melissa Guimarães. **Bitcoin é moeda? Classificação das criptomoedas para o direito tributário**. REVISTA DIREITO GV | SÃO PAULO | V. 15 N. 3 | e1931 | 2019.

DINENZON, Marcelo; JOSYULA, Venkat (et al.). INTERNACIONAL MONETARY FUND (IMF). **Treatment of Crypto Assents in Macroeconomic Statistics** (2019). Disponível em: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/bop/2019/pdf/Clarification0422.pdf>. Acesso em: 14 ago. 2022.

Gomes, Daniel de Paiva. **Bitcoin: a tributação de criptomoedas**. Edição do Kindle, 2021.

GOMES, Daniel de Paiva; RUBINSTEIN, Flávio. **A tributação pelo imposto de renda brasileiro de investimento de pessoas físicas em criptomoedas**. Trabalhos destacados de discentes titulados em 2019 / organizador Mario Engler Pinto Junior. - 1. ed. - Rio de Janeiro: Synergia.

HAMANN, Renan. **10 tecnologias que mudaram a década**. In: NO ZEBRA NETWORK S.A. Tecmundo. São Paulo, 06 out. 2010. Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/lcd/5785-10-tecnologias-que-mudaram-a-decada.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

HARADA, Eduardo. **8 tecnologias que já estão mudando o mundo**. In: NO ZEBRA NETWORK S.A. Tecmundo. São Paulo, 08 abr. 2021. Disponível em: <https://www.tecmundo.com.br/mercado/215219-8-tecnologias-mudando-mundo.htm>. Acesso em: 06 jun. 2022.

HE, Dong; HABERMEIER, Karl F.; LECKOW, Ross B. (et al.). **Virtual Currencies and Beyond: Initial Considerations**. International Monetary Fund Staff Discussion Note. Staff Discussion Notes n. 16/3. Disponível em: http://www.imf.org/external/pubs/cat/longres_gssause.aspx?sk=43618&gsa=true. Acesso em: 13 ago. 2022.

KLAFKE, Guilherme Forma. **Regulação das criptomoedas pelo Congresso: como o projeto de lei a ser aprovado responde a desafios atuais?** FGV Editora. FGV. Disponível em: <https://portal.fgv.br/artigos/regulacao-criptomoedas-pelo-congresso-projeto-lei-ser-aprovado-responde-desafios-atuais>. Acesso em: 26 de agosto de 2022.

MEDAGLIA, Thiago Ruffalo; e VISINI, Eric Simões. **Breves considerações sobre o tratamento legal, contábil e fiscal das moedas virtuais**. In: MONTEIRO, A. L. M. R. M.; FARIA, R. V.; e SILVEIRA, R. M. (coord.). *Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas*. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

NAKAMOTO, Satoshi. **Bitcoin: Um Sistema de Dinheiro Eletrônico Ponto-a-Ponto**. 01 nov. 2008. Traduzido por bitcoin.org/bitcoin.pdf. Disponível em: https://bitcoin.org/files/bitcoin-paper/bitcoin_pt.pdf. Acesso em: 15 ago. 2022

NUNES, Rizzato. **Manual de Introdução ao estudo do Direito**. 9ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

OECD. **Taxing Virtual Currencies: An Overview of Tax Treatments and Emerging Tax Policy Issues**. Paris: OECD, 2020, p.22. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.pdf>. Acesso em: 30 de agosto de 2022.

OLIVERA, Ricardo Mariz de. **Fundamentos do Imposto de Renda**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 10ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2016.

PERCIGO, F. B. **Bitcoin para Todos: Entenda a lógica do ouro digital**. 1st. ed. Curitiba -PR: Site:Felippe Bernini Percigo, 2021.

PISCITELLI, Tathiane. **Criptomoedas e os possíveis encaminhamentos tributários à luz da legislação nacional.** Revista Direito Tributário Atual, n. 40, p. 572-590, 2018.

STEFFENS, Luana; TESSARI, Cláudio. **A tributação das operações com criptomoedas no brasil: o caso da bitcoin.** Revista de Direito Tributário Contemporâneo | vol. 30/2021 | p. 269 - 296 | Jul - Set / 2021.

Stoodi Ensino e Treinamento a distância. São Paulo, 01 jun. 2021. Disponível em: <https://www.stoodi.com.br/blog/historia/crise-de-2008/#:~:text=A%20crise%20de%202008%20come%C3%A7ou%20em%20raz%C3%A3o%20da,por%20um%20aumento%20abusivo%20nos%20valores%20dos%20im%C3%B3veis>. Acesso em: 15 ago. 2022.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REsp. 1733560/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 17/05/2018, Dje 21/11/2018. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?i=1&b=ACOR&livre=\(\(%27RESP%27.clas.+e+@num=%271733560%27\)+ou+\(%27REsp%27+adj+%271733560%27\).suce.\)&thesaurus=JURIDICO&fr=veja](https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?i=1&b=ACOR&livre=((%27RESP%27.clas.+e+@num=%271733560%27)+ou+(%27REsp%27+adj+%271733560%27).suce.)&thesaurus=JURIDICO&fr=veja). Acesso em: 05 de setembro de 2022.

TELLES, Karina. **Volume das exchanges de junho de 2022.** In: WK Serviços Digitais. Blog CTM. São Paulo, 4 jul. 2022. Disponível em: <https://blog.cointradermonitor.com/998/volumes-das-exchanges-de-junho-de-2022/>. Acesso em: 12 ago. 2022.

ULRICH, Fernando. **Bitcoin: a moeda na era digital.** São Paulo: Instituto Ludwig von Mises Brasil, 2014.

ZILVETI, Fernando Aurelio; NOCETTI, Daniel Azevedo. **Criptomoedas e o Sistema Tributário do Século XXI.** Revista Direito Tributário Atual, n.44. p. 491-510. São Paulo: IBDT, 1º semestre 2020. Quadrimestral