

A PONDERAÇÃO PRINCÍPIOLÓGICA COMO FORMA DE ESCOLHA DE POLÍTICA DE INCENTIVO FISCAL SANITÁRIA¹**THE PRINCIPLES PONDERATION LIKE A FORM OF A CHOICE ABOUT TAX INCENTIVES POLITICS AT HEALTH AREA**Maria Stela Campos da Silva²

RESUMO. Este artigo analisa a importância da utilização da ponderação dos Princípios Jurídicos no momento da escolha pelo administrador público de políticas de incentivos fiscais na área da saúde. O estudo da ponderação principiológica aqui parte dos seguintes autores em especial: Genaro R. Carrió em sua obra “Notas sobre Derecho y Lenguaje”; Manuel Atienza em “El Sentido Del Derecho”; Robert Alexy em “El Concepto y La Validez Del Derecho”. A ideia é identificar como os incentivos fiscais podem ser usados na área da saúde pública para atrair o setor privado a cooperar com o SUS garantindo maior efetividade a direitos fundamentais dos cidadãos.

PALAVRAS-CHAVE: PRINCÍPIOS. POLÍTICAS PÚBLICAS. INCENTIVOS FISCAIS. SAÚDE PÚBLICA. SETOR PRIVADO. DIREITOS FUNDAMENTAIS.

ABSTRACT. This paper analyses the importance to be use weighting of legal principles on time of choice of public administrator by tax incentives politics at health area. This study of principles weighting will start os this authors in special: Genaro R. Carrió in “Notas sobre Derecho y Lenguaje”; Manuel Atienza in “El Sentido Del Derecho”; Robert Alexy in “El Concepto y La Validez Del Derecho”. The idea is identify how the tax incentives can be use at public health area to attract the private industry to cooperate with SUS ensuring more effectiveness to fundamental rights of citizens.

KEYWORDS: PRINCIPLES. PUBLIC POLITICS. TAX INCENTIVES. PUBLIC HEALTH. FUNDAMENTAL RIGHTS.

SUMÁRIO: 1. INFORMAÇÕES GERAIS. 2. AS TEORIAS SOBRE PONDERAÇÃO DE PRINCÍPIOS JURÍDICOS A PARTIR DE CARRIÓ, ATIENZA E ALEXY. 3. A UTILIZAÇÃO DA PONDERAÇÃO DOS PRINCÍPIOS PELOS ADMINISTRADORES NA ESCOLHA DE POLÍTICAS DE INCENTIVOS FISCAIS NA ÁREA DE SAÚDE PÚBLICA. 3.1 Espécies jurídicas de incentivos fiscais/renúncias de receita para serem utilizadas pelo Estado: Imunidade, Isenção, Não-Incidência, Alíquota Zero, Suspensão e Diferimento. 3.2 Informações empíricas sobre a necessidade do Estado de atrair o setor privado na área de saúde para participar de ações do SUS. 4.

¹ Artigo recebido em 13 de fevereiro de 2012 e aceito em 17 de fevereiro de 2012.

² Mestre em direito pela Universidade Federal de Pernambuco e doutoranda em direito pela Universidade Federal do Pará. Professora titular de direito financeiro e tributário do CESUPA – CENTRO UNIVERSITÁRIO DO PARÁ. stelacampos@hotmail.com.

UNIVERSALIDADE DAS MEDIDAS DE INCENTIVO E PRECONCEITO. CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS.

1. INFORMAÇÕES GERAIS

O tema proposto envolve a estrutura federativa do país e as formas como União, Estados/Distrito Federal e Municípios podem, ao fazer uso de suas competências tributárias constitucionais, através de institutos jurídicos de renúncia de receita, intervir no domínio econômico, atraindo o setor privado para em conjunto, realizar políticas públicas mais efetivas.

O que se pretende é demonstrar como é possível se utilizar de teorias filosóficas de ponderação dos princípios para se chegar a algumas alternativas a estruturas de serviços públicos que vivem agonizando e com isso não conseguem garantir os princípios básicos de direitos humanos, como na área da saúde pública. Há muito é chegada a hora de se buscar alternativas ao Estado para prestação dos serviços públicos básicos e ele próprio, através de normas tributárias imunizantes ou isençionais, pode oferecer alguns mecanismos de facilitação para implementação dessas alternativas.

Os problemas mundiais de saúde por si só justificam todo e qualquer estudo envolvendo essa matéria. No Brasil justifica-se igualmente o estudo mais aprofundado de formas de intervenção do Estado na economia que congreguem benefícios fiscais como formas de atração do setor privado para dar às mãos ao setor público, sobremaneira porque se trata de um país que tem importantes setores da administração, políticos e mesmo aplicadores da lei que olham sempre com desconfiança esse tipo de relação entre entes públicos e privados, desacreditando, na maioria das vezes, em uma formatação daí derivada de prestação de serviços à sociedade o que, na verdade, apresenta-se como alternativa viável à melhor distribuição de saúde e, portanto, de garantia dos direitos humanos.

2. AS TEORIAS SOBRE PONDERAÇÃO DE PRINCÍPIOS JURÍDICOS A PARTIR DE CARRIÓ, ATIENZA E ALEXY.

Antes de se adentrar precisamente à questão da ponderação de Princípios Jurídicos, faz-se necessário, na visão de Genaro Carrió (1994, p.210/211) identificar em que eles se constituem:

“A expressão Princípio Jurídico se usa: 1) para identificar características de uma ordem jurídica, como o Princípio da Separação dos Poderes; 2) Para expressar generalizações derivadas das regras do sistema como o Princípio da boa-fé; 3) Para se referir ao propósito da lei; 4) Para designar pautas a que se atribuem um conteúdo intrínseco e manifestamente justo, como o Princípio que veda a discriminação racial e religiosa; 5) Para identificar certos requisitos formais e externos a que toda a ordem jurídica deve satisfazer, como que todas as normas devem ser gerais, não retroativas, claras etc; 6) Para se dirigir ao legislador; 7) Para aludir certos juízos de valor que reconhecem exigências básicas de justiça e moral positivas; 8) Para referir a máximas que provêm da tradição jurídica.”

Mais adiante na mesma obra Carrió (1994, p.217/223) sugere uma substituição do “modelo de regras” de Dworkin, por uma concepção com as seguintes características que partem do pressuposto de que o direito de uma comunidade é um conjunto de regras e princípios e os juízes devem julgar a partir da análise conjunta:

- 1) Os Princípios não exigem um comportamento específico. Consagram uma exigência de justiça ou de equidade de alguma outra dimensão da moral positiva.
- 2) Os Princípios não são aplicados a partir do “tudo ou nada”. Concorrem uns com os outros.
- 3) Os Princípios possuem uma dimensão de “peso” e “importância”.
- 4) A origem não serve para identificar os princípios. A regra de reconhecimento só serve para identificar regras que, como as leis e os precedentes, são um produto de um ato deliberado de criação jurídica. O conceito de validade não se aplica aos Princípios.

Após essa breve identificação do que consistem os Princípios para Carrió, passa-se à análise de Atienza (2004, p. 252) acerca do Direito como Argumentação:

O Enfoque argumentativo não é clássico, é uma técnica de resolução de conflitos; como a análise do ponto de vista de alguém que além de observar o edifício do lado de fora, tenha participado da sua construção, sentindo-se comprometido com ele.

Para Atienza (2004, p. 256) argumentar consiste em dar razões a favor ou contra uma determinada tese, sustentando-a ou refutando-a, podendo ser uma atividade muito complexa.

Adentrar em uma atividade argumentativa significa aceitar que o problema de que se trata há de ser resolvido mediante razões que se façam presentes por meio da linguagem: oral ou escrita.

Argumentar supõe renunciar ao uso da força física, ou da coação psicológica como medida de resolução de conflitos.

Uma argumentação é formada de vários elementos, segundo Atienza (2004, p. 258): 1) as premissas (aquilo do que se parte); 2) a conclusão (ao que se chega) e; 3) a inferência (os critérios que controlam o caminho das premissas à conclusão).

Três são as concepções da argumentação para Atienza, (2004, p. 258/261): 1) Formal: Lógica = a validade dos argumentos não depende do conteúdo da verdade ou da correção das premissas e da conclusão. Não se refere à atividade do processo de argumentação, mas ao resultado desse processo. 2) Material: não basta que o argumento apresente uma determinada forma. É necessário que as premissas sejam verdadeiras e suponham razões relevantes à conclusão. 3) Dialética: a argumentação é uma interação que tem lugar entre dois ou mais sujeitos. Ela discorre sobre certas regras que regulam o comportamento linguístico dos participantes e tem como finalidade persuadir um grupo a que aceite uma determinada tese.

Interpretar para Atienza (2004, p. 267/271) significa entender, atribuir sentido a alguma entidade que não seja um objeto natural; atribuir um significado a um texto problemático, com significado duvidoso. A interpretação é uma operação que consiste em passar de uns enunciados a outros.

A operação supõe uma relação entre um texto prévio, um sujeito e um novo texto, terminando quando o significado do texto prévio é duvidoso. Resolve-se isso através de regras de primeiro e segundo grau. As de primeiro grau estabelecem como justificar e as de segundo grau como usar as anteriores.

Finalmente Atienza identifica algumas teorias de interpretação: Teorias Formalistas versus Realistas. Às primeiras interpretar é descobrir o significado do texto, de maneira que os enunciados possam ser verdadeiros ou falsos. Às segundas o intérprete cria o significado do texto. Há ainda uma teoria intermediária que aduz que nos casos fáceis deve ser descoberto o significado que os casos difíceis mostram.

A outra dicotomia aparece entre as Teorias Subjetivistas e Objetivistas; bem assim as Intencionalistas e Construtivistas. Aos intencionalistas interpretar significa descobrir os motivos ou a intenção do autor. Os construtivistas (Dworkin) dizem que interpretar é mostrar o objeto interpretado pela sua melhor perspectiva.

Mas, para Atienza a obediência ao legislador pode ser o limite, mas não o objetivo da interpretação.

Nesse sentido, é possível se identificar uma correlação entre Carrió e Atienza na medida em que enquanto aquele defende um sistema jurídico homogeneamente formado por regras e princípios, este atribui aos princípios um valor interpretativo que faz com que a teoria da argumentação jurídica seja a melhor adequada aos desideratos do direito, qual seja, a efetivação dos direitos fundamentais.

Alexy (2000, p.159/161) por sua vez defende ainda mais a argumentação e nesse caminho a utilização de uma ponderação na aplicação das regras jurídicas a partir da análise dos Princípios também compondo esse grande sistema que ele denomina de “Constitucionalismo Moderado”.

Alexy (2000, p.159/161) inicialmente distingue ao tratar do “sistema jurídico e a razão prática” constitucionalismo de legalismo. Para ele ambos são conceitos básicos do sistema jurídico, mas enquanto para o constitucionalismo os valores previstos na Constituição se irradiam em todo o direito ordinário, pois ela ao tratar de conceitos como dignidade, liberdade, igualdade, Estado de Direito, democracia e Estado social concede conteúdo substancial ao sistema jurídico; o legalismo critica o constitucionalismo ao defender o perigo de se eliminar o conteúdo liberal da Lei Fundamental para se passar a uma “tirania dos valores”.

Alexy (2000, p. 159/161) resume o Legalismo da seguinte forma: Trata da Norma ao invés do Valor; Enaltece a subsunção ao invés da ponderação; Observa a independência do direito ordinário ao invés da onipresença da Constituição, bem como a autonomia do legislador dentro da Constituição no lugar da onipotência judicial apoiada na Constituição.

Pelo legalismo a Constituição perderia sua “determinação substancial e os dispositivos constitucionais seriam reduzidos à categoria material da ponderação em todas as decisões judiciais”; os direitos fundamentais teriam um caráter de meros “pontos de vista para a ponderação e o direito aplicado não teria seu embasamento na Constituição, mas em juízo de ponderação judicial”.

Alexy (2000, p. 165/173), elucida três níveis de sistemas jurídicos a partir da distinção entre regras e princípios, sendo ambos concebidos como normas. Logo, trata de distinção dentro da classe de normas e do conceito de que Princípios são tidos como normas ótimas que precisam de ponderação para serem utilizados, enquanto as regras são normas definitivas que ou bem são cumpridas ou não o são, pois se determinada norma existe, há que ser cumprida como posta. São os seguintes modelos de sistemas jurídicos por ele tratados: Sistema Jurídico de Regras: composto exclusivamente de regras com alto grau de vinculação e alguma abertura, daí porque ligado ao positivismo de Kelsen e Hart. Nele, quando há uma lacuna, uma abertura, tudo há que ser resolvido dentro do próprio sistema, sem ponderações ou critérios extrajurídicos; Sistema Jurídico de Regras e Princípios: neste modelo se conserva a força vinculante das regras, ao mesmo tempo em que haverá princípios a se possa recorrer para solucionar os casos de lacunas, mas nenhum caso pode decidido com base em “critério jurídicos”, e; Sistema Jurídico de Regras, Princípios e Procedimento: neste modelo é racional integrar os princípios aos sistemas jurídicos porque eles permitem estruturar uma decisão jurídica no que se refere às lacunas abertas do

sistema (argumento metodológico); os Princípios fundamentais da dignidade, da liberdade e igualdade, de estrutura do Estado de Direito e da democracia e do Estado Social passam a ser incorporados ao direito positivo (argumento substancial); mas nem os princípios, nem as regras regulam-se sozinhos daí a necessidade de se agrega um procedimento de aplicação das regras e dos princípios.

Assim, Robert Alexy (2000, p. 174/177) defende o que chama de constitucionalismo moderado como a “concepção do sistema jurídico que permite realizar em maior medida a razão prática”, pois “cada um dos três níveis apresenta deficiências séria, mas suas vinculações conduzem a um alto grau de compensação recíproca.”

Portanto os três autores acima citados, a partir de suas análises peculiares defendem que o sistema jurídico é composto de regras e princípios que devem ser aplicados a partir de ponderações desses últimos sobre regras cuja característica é a certeza, de acordo com uma prática procedimental na qual se exige em Alexy (2000, p. 176): Um alto grau de clareza linguístico-conceitual; um alto grau de informação empírica; um alto grau de universalidade e; um alto grau de ausência de preconceito.

É a partir da análise de cada uma dessas regras procedimentais propostas por Alexy que este artigo prosseguirá de agora em diante.

3. A UTILIZAÇÃO DA PONDERAÇÃO DOS PRINCÍPIOS PELOS ADMINISTRADORES NA ESCOLHA DE POLÍTICAS DE INCENTIVOS FISCAIS NA ÁREA DE SAÚDE PÚBLICA.

Partindo do procedimento identificado por Alexy (2000, p.176) para se ponderar a escolha de políticas de incentivos fiscais, inicialmente faz-se necessário esclarecer quais espécies de incentivos fiscais existem no espectro de escolha do administrador, a fim de se obter um alto “grau de clareza linguístico-conceitual”³.

Posteriormente, buscar-se-á algumas informações empíricas acerca da necessidade do Estado em usar desses mecanismos de intervenção indireta na

³ Aliás, “clareza linguístico-conceitual” é muito bem trabalhada por Paulo de Barros Carvalho em seu “Direito Tributário Linguagem e Método”, onde robustece seus estudos do “Fundamentos Jurídicos da Incidência” para defender a partir de teorias da linguagem de Lourival Vilanova que “o direito é um fato comunicacional”, daí que como: “sistema de comunicação, impõe que qualquer iniciativa para intensificar o estudo desses fenômenos leve em conta o conjunto, percorrendo o estudo do emitente, da mensagem, do canal e do receptor, devidamente integrados no processo dialético do acontecimento comunicacional.” (Carvalho, 2009)

economia para atrair o setor privado que atua na área da saúde à prestação de serviços em conjunto com o administração pública.

No momento seguinte se passará aos dois últimos itens do procedimento de ponderação, quais sejam: o alto grau de universalidade a partir de exemplos práticos do que pode vir a gerar uma melhor escolha de incentivos para a maior parte da sociedade, com um alto grau de ausência de preconceito, abstraindo-se da noção por vezes preconceituosa de que o Estado não pode mesclar suas políticas públicas com o setor privado da economia.

3.1 Espécies jurídicas de incentivos fiscais/renúncias de receita para serem utilizadas pelo Estado: Imunidade, Isenção, Não-Incidência, Alíquota Zero, Suspensão e Diferimento.

Os seguidores de Souto Maior Borges advogam que a maior diferença entre imunidade, isenção e não-incidência é:

Enquanto a imunidade é uma limitação heterônoma, pois decorre da Constituição, implicando em inexistência do poder de tributar; a isenção é uma limitação autônoma, no sentido de possuir o legislador o poder de tributar, porém, algumas razões econômicas, políticas ou sociais o levam a isentar.

Então, tanto a isenção como a imunidade são hipóteses de não-incidência.

Aqueles como Sacha Calmon N. Coelho (1999, p. 170) que advogam a impossibilidade de se aplicar a teoria da “hipótese de não-incidência” persistem afirmando que a isenção deriva de previsão legal e a imunidade de previsão constitucional, contudo lembram que essas duas, como declarações de fatos ou estados destituídos de efeitos tributários, não podem ser comparadas à não-incidência natural ou pura, que é aquela derivada da inércia do legislador, pois a “não-incidência natural ou pura” assim considerada não existe, já a imunidade e a isenção são técnicas legislativas.

Por outro lado, e diga-se por onde caminha a maior parte da doutrina, as imunidades são também consideradas limitações ao poder de tributar, mas não apenas isso e sim uma demarcação do âmbito de atuação do legislador tributário, assim são as imunidades consideradas como normas constitucionais que definem as situações sobre as quais não possui o legislador infraconstitucional poder para tributar.

Frise-se ainda que essas imunidades distinguem-se no âmbito de abrangência da regra constitucional, pois enquanto umas se detêm apenas a certos casos específicos, eleitos pelo constituinte como significativos o suficiente para figurarem na Carta Maior, outras, precisamente as do art. 150, VI consagram não simples fatos privilegiados, porém valores sociais, reverberados em toda a Constituição Federal sob a forma de Princípios, razão pela qual, essas últimas exigem uma exegese bem mais abrangente que a das primeiras.

Essas imunidades que emergiram em razão de ditames do costume valorado pela sociedade requerem uma análise diferenciada no momento da sua aplicabilidade para que se chegue realmente ao objetivo colimado.

Logo, seguindo a mesma corrente doutrinária, a isenção se difere da imunidade, primeiramente por se tratar de norma infraconstitucional, quer dizer, o legislador, competente para tributar determinados atos ou situações, assim o faz, mas retira determinados casos do âmbito dessa norma tributante, por acreditar ser mais conveniente não aplicar a regra geral de tributação a elas, tendo em vista certos critérios de desenvolvimento políticos, sociais e econômicos.

Segundo esse sistema, nasce na isenção, nasce a obrigação tributária, contudo, ela deixa de ser cobrada face às necessidades empreendedoras do Estado.

Prosseguindo-se nesse sistema de análise, a não-incidência, configura-se outra limitação ao poder tributante, na medida em que o legislador, apesar de possuir competência para tipificar alguns fatos como tributáveis, exime-se de fazê-lo, caracterizando verdadeira inércia legislativa.

Logo, essa escola doutrinária observa imunidade, isenção e não-incidência como modos diversos de limitação ao poder de tributar.

Reafirmando-se: a imunidade é norma constitucional que reduz a competência tributária do legislador infraconstitucional, determinando quais casos ele não pode tributar; a isenção pressupõe a competência infraconstitucional para instituir o tributo, todavia o legislador, considerando a política desenvolvimentista adotada, retira algumas situações da abrangência do tributo criado e; a não-incidência reflete a inércia do legislador, explica-se,

este possuindo os atributos capacitantes da tributação, deixa de criar a norma tipificadora tributária, e como só se pode cobrar tributo previsto em lei, segundo o Princípio da Legalidade Constitucional, inexistirá no mundo jurídico o fato típico.

Por tudo isso, seja através de uma ou outra teoria adotada, são sempre perceptíveis as diferenças entre as formas exteriorizadas da não aplicação da norma tributária a certos casos. E isso é o mais importante e difícil, conseguir-se identificar em quais hipóteses fáticas o fato gerador de certo tributo está ou não contido, e qual a razão.

Afora todos esses conceitos não se pode deixar de mencionar ainda aqui o conceito de norma isencional de Paulo de Barros Carvalho que, partindo de sua Regra Matriz de Incidência, assegura que a isenção simplesmente retira parcela do campo de abrangência do antecedente ou do consequente da norma, impedindo o nascimento do tributo. Logo, para ele, sequer a relação jurídica obrigacional chega a se formar, porque há um corte em sua formação.⁴

Ainda há que se mencionar um conceito intitulado de “Novas Idéias” pelo Prof. Roque Antonio Carrazza (2004, p.794) citando um ex-seu-orientando Eliud José Pinto da Costa, segundo o qual a norma jurídica isencional “integra a norma jurídica tributária, conferindo-lhe novas características”. Não há “mutilação” da norma jurídica, ela fica com novas características, porque tomando por base o IPTU: “Ao excluir determinada localidade da incidência tributária, o legislador não reduz o aspecto espacial das normas, mas compõe outra norma tributária, diversa da anterior”.

E o diferimento previsto nos dispositivos constitui norma isentiva ou mera técnica legislativa para tratamento tributário diferenciado?

Sobre a questão, diversos doutrinadores renomados no país já trataram, conceituando a isenção de várias formas, como exemplo:

⁴ A Regra Matriz de Incidência do Professor Paulo de Barros Carvalho é um regra que toda norma jurídica, normalmente Lei Ordinária, que cria um tributo deve obrigatoriamente conter. Ela é formada pelo antecedente da norma que, por sua vez, se compõe pelos critérios: material (objeto sobre o qual a norma deve incidir. Ex: IPTU – propriedade territorial urbana), espacial (perímetro geográfico no qual a norma incide. Ex: IRPF – todo o território nacional), e temporal (período de tempo no qual a norma incide. Ex: IRPF – um exercício financeiro). E pelo consequente da norma, formado pelo critério qualitativo que nada mais é do que a identificação dos sujeitos ativo e passivo da relação jurídica tributária e, pelo critério quantitativo, que se constitui pela base de cálculo e alíquota do tributo. Conforme amplamente explicado nos livros: - CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário – Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 2.^a ed. São Paulo: Saraiva, 1999;

_____. *Curso de Direito Tributário*. 12.^a ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

A Teoria mais tradicional que teve em Rubens Gomes de Souza (1960, p. 252) (principal co-autor do Anteprojeto do Código Tributário Nacional) seu maior defensor separa os institutos que limitam o poder tributante em:

Imunidade: como toda previsão constitucional que quando toma por base valores sociais deve ter, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal uma exegese ampliativa, enquanto os casos especiais, quais sejam aquelas normas constitucionais onde se lê é isento ou não incide, mas sem ter embasamento em valores sociais aplica-se uma interpretação restritiva;

Isenção: norma infraconstitucional, criado com o nascimento da obrigação e extinção do débito por dispensa do pagamento do tributo e, Não-incidência: como a inércia do legislador, ou seja, ele simplesmente optou por não tributar determinado fato.

A Teoria do Prof. José Souto Maior Borges (2007, p. 374) que defende ser a não-incidência gênero da limitação ao poder de tributar cujas espécies normativas são a imunidade como limitação heterônoma e a isenção como limitação autônoma, porque prevista em norma infraconstitucional.

A Teoria do Prof. Sacha Calmon defendida em seu Curso e Manual de Direito Tributário aduz que são técnicas legislativas: a) Imunidade com previsão constitucional; b) Isenção com previsão legal; e a não-incidência natural ou pura como a inércia do legislador.

A Teoria do Prof. Paulo de Barros Carvalho que em seu “Curso de Direito Tributário” ao explicar a sua regra matriz de incidência assevera que a lei isentiva retira um ou mais de seus critérios, impedindo o nascimento do tributo.

A Teoria de Roque Antonio Carrazza e Eliud José Pinto da Costa de que a lei isentiva integra a norma jurídica tributária atribuindo-lhe novas características: “Ao excluir determinada localidade da incidência tributária, mas compõe outra norma tributária, diversa da anterior”. A lei que isenta convive harmonicamente com a lei que tributa, formando uma única norma jurídica.

E ainda há aqueles que defendem ser a própria isenção uma mera técnica legislativa através da qual **“de um universo de situações que lei poderia tributar, algumas situações (ou certas situações com alguma especificidade) são excepcionadas da regra de incidência, de modo que a**

realização concreta dessas situações não importa em realização do fato gerador, mas sim de fato isento (portanto, não tributável).”

De toda sorte, a maioria da doutrina acima resumida entende que a alíquota zero, a suspensão ou diferimento do tributo são simples formas jurídicas de isentar o contribuinte do tributo, conforme Carvalho, (1999A, p.449/450):

“Importa referir que o legislador muitas vezes dá ensejo ao mesmo fenômeno jurídico de recontro normativo, mas não chama a norma mutiladora de isenção. Não há relevância, pois aprendemos a tolerar as falhas do produto legislado e sabemos que somente a análise sistemática, iluminada pela compreensão dos princípios gerais do direito, é que poderá apontar os verdadeiros rumos da inteligência de qualquer dispositivo de lei.

É o caso da *alíquota zero*. Que experiência legislativa será essa que, reduzindo a alíquota a zero, aniquila o critério quantitativo do antecedente da regra-matriz do IPI? A conjuntura se repete: um preceito é dirigido à norma-padrão, investindo contra o critério quantitativo do consequente. Qualquer que seja a base de cálculo, o resultado será o desaparecimento do objeto da prestação. Que diferença há em inutilizar a regra de incidência, atacando-a num critério ou noutro, se todos são imprescindíveis à dinâmica da percussão tributária? Nenhuma. No entanto, o legislador designa de isenção alguns casos, porém, em outros, utiliza Formulas estranhas, como se não se tratasse do mesmo fenômeno jurídico. Assim ocorre com supressões do critério temporal (suspensão ou diferimento do imposto) e do critério material, quando se compromete o verbo (*chamada de definição negativa da incidência*).

Logo, se todas essas formas jurídicas importam em de um lado o Estado deixar de receber tributos devidos, é salutar o entendimento do Prof. José Eduardo Soares de Melo (2005, p. 338) que ao tratar de incentivos fiscais e exclusão do crédito salienta que essas situações **“sujeitam-se a um regime jurídico diferenciado (extrafiscalidade), porque representam dispêndio para o Poder Público e benefício para os contribuintes.”**

Na verdade, o que o Prof. José Eduardo Soares de Melo defende é que não se pode estudar esses institutos tão somente do pondo de vista tributário, mas também do ponto de vista financeiro e econômico.

Então, não há que se pensar ao se analisar uma norma isentiva, ainda que trate apenas de diferimento de tributo, tão somente na regra constitucional do art. 155, §2º, XII, “g”, regulamentado pela Lei Complementar 24/75 que prevê a prévia autorização do CONFAZ para a edição de lei que traga

benefícios tributários, mas igualmente em Princípios Constitucionais que norteiam a matéria, incluindo os de matéria financeira e econômica.

Em primeiro, pelo fato de que como a doutrina e jurisprudências pátrias equiparam o diferimento a uma espécie de isenção, logo para ser concedido necessariamente deverá para ser concedido através de lei, deve ser precedido de autorização do CONFAZ, nos termos do art. 155, §2º, XII, g, da CF/1988, regulamentado pela Lei Complementar 24/75.

Aliás, cabe registrar, por oportuno, que a celebração de convênios interestaduais não é um limitador do poder legiferante, mas ao contrário, um requisito de competência tributária, conforme esclarece Souto Maior Borges (2007, p. 374):

“esta supressão parcial de atribuições, até então conferidas às Assembléias Legislativas, caracteriza uma simples transplantação de competência tributária em matéria de exonerações fiscais. Contudo, o preceito interestadual de isenção conserva a mesma hierarquia das leis ordinárias em geral. Internamente, vale para o Estado participante do convênio como uma norma ordinária estadual; não como um preceito hierarquicamente supra-ordenado.”

Em segundo, o fato de que como a norma constitucional comentada não deve a ser lida isoladamente, faz-se mister observar que a concessão de benefícios tributários constituem, como técnicas extrafiscais, intervenção do Estado no Domínio Econômico, indireta, na condição do art. 174 da Constituição Federal, por se tratar de incentivo e planejamento estratégico, *in verbis*:

“Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.”

É nessa condição de agente interventor que o Brasil criou a lei antitruste (Lei 8.884/1994) e com ela os organismos administrativos de controle de práticas de anticoncorrenciais de mercado, como a SEAE (Secretaria de Acompanhamento Econômico), a SDE (Secretaria de Desenvolvimento Econômico) e o CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica).

Sobre a Guerra Fiscal gerada pela concessão unilateral por entes da Federação de incentivos sem a prévia realização de convênios no âmbito do CONFAZ, José Eduardo Soares de Melo (2005A, p. 338) comenta que o CADE respondeu consulta formulada pela entidade Pensamento Nacional das Bases Empresariais (PNBE), “destacando sua nocividade à livre concorrência e a promoção do bem-estar social, que devem compatibilizar-se com outros princípios, como o da redução das desigualdades regionais.”.

Ainda tratando dessa mesma matéria José Eduardo Soares de Melo (2005B,p.325/348) acrescenta:

“Mediante exaustiva análise de diversos preceitos constitucionais, o Cade respondeu à consulta sobre a nocividade, ou não, à livre concorrência da prática conhecida como ‘guerra fiscal’, concluindo que os incentivos concedidos ao arrepio de convênios favorecem indevidamente certos empreendimentos estabelecidos numa determinada unidade federativa (Consulta n 38/99 – rel. Cons. Marcelo Calliari – j. 22.3.00, DOU 1-E de 28.4.00, p1) Assim, os Estado (e Distrito Federal) que se sentem prejudicados, em razão da fuga de empresas para outras regiões do País, possuem fundamento para pleitear a invalidação dos incentivos outorgados unilateralmente.”

Em terceiro, a justificativa utilizada por diversos entes da Federação para concessão de diferimento através de lei, decreto ou similares é a de que essa técnica legislativa é apenas uma suspensão da cobrança do tributo por um determinado período e nesse caso, não se enquadra em uma renúncia fiscal, daí não ser possível a sua equiparação à isenção, por isso, não haveria necessidade de autorização do CONFAZ para sua concessão, esvai-se quando o CONFAZ celebra convênios exatamente autorizando o diferimento, como no exemplo do Convênio ICMS 136 de 05/12/2008 através do qual o CONFAZ ao dar nova redação ao Convênio ICMS 110/2007 autoriza o diferimento, nos seguintes termos:

“DAS OPERAÇÕES COM ÁLCOOL ETÍLICO ANIDRO COMBUSTÍVEL OU BIODIESEL B100

Cláusula vigésima primeira: Os Estados e o Distrito Federal concederão diferimento ou suspensão do lançamento do imposto nas operações internas ou interestaduais com AEAC ou com B100, quando destinados a distribuidora de combustíveis, para o momento em que ocorrer a saída da gasolina resultante da mistura com AEAC ou a saída do óleo diesel resultante da mistura com B100, promovida pela distribuidora de combustíveis, observado o disposto no § 2º.

§ 1º O imposto diferido ou suspenso deverá ser pago de uma só vez, englobadamente, com o imposto retido por substituição tributária incidente sobre as operações subseqüentes com gasolina ou óleo diesel até o consumidor final, observado o disposto no § 3º.

§ 2º Encerra-se o diferimento ou suspensão de que trata o *caput* na saída isenta ou não tributada de AEAC ou B100, inclusive para a Zona Franca de Manaus e para as Áreas de Livre Comércio.

§ 3º Na hipótese do § 2º, a distribuidora de combustíveis deverá efetuar o pagamento do imposto suspenso ou diferido à unidade federada remetente do AEAC ou do B100.

Ora, se de fato não há necessidade de autorização do CONFAZ para que os Estados autorizem diferimento, por que o CONFAZ em muitas situações cuida dessa autorização?

Em quarto, é necessário pelo Estado, nos casos de diferimento ou outra modalidade de isenção, o cumprimento do disposto no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal que obriga o Poder Executivo a encaminhar juntamente com sua proposta de lei de benefício tributário, documento que demonstre a estimativa do impacto orçamentário-financeiro que a medida a ser adotada vai provocar no exercício financeiro em que terá início, bem como nos dois exercícios seguintes.

E ainda a compatibilização da medida com a Lei de Diretrizes Orçamentárias, e se a renúncia foi considerada na estimativa da Lei Orçamentária Anual, como exige o art. 12 da LC 101/2000, com a informação de que a medida não afeta os resultados previstos nas Metas Fiscais da LDO; ou a previsão de medidas compensatórias da renúncia durante o Período previsto no *caput* do art. 14.

Em quinto, o diferimento por prazos muito elásticos, como acontece em todo o país onde são concedidos diferimentos por 20 (vinte) ou 30 (trinta) anos fere igualmente o Princípio da Equidade entre Gerações previsto na Carta Política de 1988 apenas relativamente à concessão de créditos, mas cuja função teleológica segundo Régis Fernandes de Oliveira e Ricardo Lobo Torres (2005A, p.105) é que os empréstimos e despesas governamentais não devem sobrecarregar gerações futuras, cabendo à própria geração que deles se beneficia arcar com os ônus respectivo, *in verbis*:

“Mas é inegável que o endividamento excessivo repercute sobre o futuro, transferindo a carga fiscal para outra geração, motivo por que o art. 167, III, vedou, em homenagem à equidade, os empréstimos que excedam o montante das despesas de capital.”

Assim, é que todas as políticas extrafiscais que importem em renúncia de receita devem ser cuidadosamente analisadas para que delas se extraia o melhor para a sociedade, sem ferimentos à Princípios Constitucionais ou leis constantes do ordenamento jurídico pátrio, em tudo observadas as necessidades básicas da população, para com elas se garantir os direitos humanos, daí a necessidade de ponderação dos Princípios para aplicação das regras na forma da teoria da argumentação de Atienza e Alexy.

É justamente pela ponderação na aplicação dos Princípios constitucionais que se pode perceber que a concessão de incentivos fiscais que obriguem o contribuinte beneficiado a apresentar alguma contraprestação à sociedade pode se constituir em mecanismo para auxiliar o Estado a garantir os direitos fundamentais dos cidadãos.

3.2 Informações empíricas sobre a necessidade do Estado de atrair o setor privado na área de saúde para participar de ações do SUS.

Desde a promulgação Constituição Federal de 1988 o Estado brasileiro passou a admitir juridicamente o chamado modelo social “Welfare State”. Isso porque com o novo sistema constitucional surge também um novo paradigma de políticas sanitárias no país com a criação do SUS – Sistema único de Saúde que inclui com a Emenda Constitucional 19/1988 o modelo administrativo que legitima o ingresso do “terceiro setor” para trabalhar ao lado e com a administração pública.

Essa introdução do “welfare state” no ordenamento jurídico nacional na área da saúde pública é bem comentada por Barzotto (2011, p. 209/210):

“Com o advento da CF/88 consolidou-se o movimento denominado ‘Reforma Sanitária’, novo paradigma das políticas públicas na área da saúde. A Reforma Sanitária criou um sistema unificado de saúde, fundamentalmente estatal, descentralizado e universal, com um setor privado suplementar e complementar. Essa reforma foi desenvolvida constitucionalmente à chamada ‘Reforma Administrativa’ trazida pela Emenda Constitucional nº19, de 1988, instituindo o modelo da administração gerencial, legitimou o ingresso do chamado terceiro setor

na administração pública. Isso porque a participação do terceiro setor é vista como uma forma de ampliar a eficácia do Estado, precisamente o núcleo duro da concepção gerencial da administração. Acentua-se a cooperação privada nos setores não exclusivos do Estado, nos quais se insere a saúde. Revelando uma tendência global, o Informe do banco Mundial, de 1995, recomendava aos países em desenvolvimento, a adoção do sistema de saúde nos quais compete ao Estado a responsabilidade da universalização da assistência básica à saúde, produzindo serviços em parcerias com ONGs. A Constituição Federal traça parâmetros de inserção dessas parcerias ao estabelecer, no art. 196, que a saúde é direito de todos e dever do Estado: o macro princípio da subsidiariedade autoriza a participação do terceiro setor na área da saúde de forma complementar ao agir estatal.”

Logo, o terceiro setor desde então passa a ter atuação conjunta com o Estado na prestação dos serviços de saúde pública, são exemplos o fornecimento de medicamentos para portadores de HIV, o programa saúde da mulher e ações judiciais para aquisição de remédios, como descreve Barzotto (2011, p. 220/222).

“a) AIDS. Na universalização de fornecimento de medicamentos para os portadores de HIV, entre 85 e 89, essencial foram as lutas travadas pela movimentação de ONGs. Criou-se um modelo jurídico de assistência às vítimas, chamado *advocacy*, fundado na ideia de pressão política e pesquisa aplicada. Em 1998, havia 587 ONGs trabalhando em soluções para o problema da prevenção e tratamento da AIDS. Neste campo é relevantíssima a contribuição das ONGs, quando se obteve o financiamento do Banco Mundial ao governo brasileiro, entre 92 /93, bem como quando se deu o acesso de forma gratuita e universal, na rede pública de saúde, dos medicamentos antirretrovirais, em 96. As ONGs contrariaram orientação da OMS no sentido de que países pobres deveriam investir na prevenção e não na cura dos doentes de HIV, revertendo, dessa forma, a política global para esse campo. O universo do embates travados por entidades envolvidas na questão do HIV resume-se, de forma homogênea, em busca de políticas de prevenção e tratamento da doença.

b) Saúde da mulher. O desempenho das ONGs na saúde da mulher teve, ao contrário dos movimentos vinculados com AIDA, demandas mais heterogêneas e linhas de ação política menos precisas. No Brasil, a partir dos anos 70 até o ano 2000, participaram na área da saúde feminina, cerca de 1.000 ONGs. Resultados disso são políticas promocionais de saúde e proteção da mulher em diversas frentes [São exemplos dessas ONGs, Casa da Mulher Trabalhadora (CAMTRA) que é uma instituição feminista, que foi fundada em 1997 no Rio de Janeiro, com o intuito de mostrar a importância da mulher na construção de uma sociedade mais justa e igualitária; ONG Amigas do Parto que foi fundada

em 9 de junho de 2003 em São Paulo; ONG Bem Nascer, de Belo Horizonte, em atividade desde 2001, defende e divulga a assistência humanizada à mulher durante a gestação, o parto, o nascimento e a amamentação]. Embora as demandas representadas pela ONGs nessa área sejam até opostas, têm o efeito de levar à esfera pública os problemas relacionados à saúde do gênero feminino.

c) Ações judiciais para aquisição de remédios. Uma pesquisa acadêmica, realizada em 2007, na USP, analisou por amostragem o caso de 160 pessoas do Estado de São Paulo, vencedoras de ações judiciais para aquisição de medicamentos. A pesquisa envolveu estes doentes que buscavam mensalmente seus remédios na Secretaria Estadual da Saúde no espaço denominado (FAJ – Fornecimento para Ação Judicial) e concluiu que 21% dos demandantes tiveram suas ações patrocinadas de forma gratuita por ONGs as quais relatam desconhecer o nome. Na maioria, as pessoas entrevistadas eram de bom nível de escolaridade e renda, além de serem provenientes da rede de saúde privada.”

Aliás, a questão da judicialização das aquisições de medicamentos mediante levantamento do CNJ apresentado em São Paulo em novembro de 2010 no Fórum Nacional do Judiciário para assuntos de saúde demonstrou que representa 1% do volume de ações em trâmite em todo o Poder Judiciário, conforme Timm (2011, p. 255)

Nesse mesmo estudo Timm demonstra que o Poder Judiciário ao tratar das questões envolvendo saúde quer pública quer privada, via de regra propende apenas à observância das garantias individuais, não sopesando na análise judicial qualquer questão envolvendo a tão comentada “reserva do possível” ou se garantir um tratamento demasiado caro para alguém em detrimento da atuação uma gama maior de serviços públicos é ter mais atenção aos direitos fundamentais ou não.

Por isso é que nesse trabalho Timm (2011, p.264/267) defende que o “melhor mecanismo de justiça social é a tributação que perpasse pela melhor ponderação dos Princípios Constitucionais, não para uma política de mera transferência de riqueza, como acontece com a “publicização do direito privado, principalmente nos casos de planos e seguros saúde.

Nesse caminho, Timm, (2011, p. 265/267) sustenta a “desconstitucionalização do direito privado), ou seja, a permissão de uma maior liberdade do mercado o que segundo ele geraria mais renda, e ao fim, maior “base de cálculo tributável”, devendo as “falhas do mercado” ser menor levada ao crivo constitucional e mais à regulação via CADE, ANS etc. Para Timm, a justiça distributiva por meio do direito privado acaba sempre gerando a

necessidade da intervenção do Poder Judiciário, o que encarece o sistema distributivo, pois as partes precisarão arcar com os ônus dos processos judiciais.

Assim, Timm (2011, p. 266) sustentando que as políticas públicas devem ser regidas por um Poder Executivo com lastro fiscal, via arrecadação tributária e com isso poder escolher qual a melhor política a garantir os direitos fundamentais, expõe que recente estudo do Instituto de Planejamento Econômico Aplicado do Ministério do Planejamento sobre os últimos dados demográficos e estatísticos colhidos pelo IBGE de 2006:

“demonstra o efeito redistributivo da assistência e da seguridade social no Brasil, que sabidamente é sustentada pela iniciativa privada (empresas e trabalhadores). Segundo a conclusão do IPEA, esse sistema de bem-estar social sustenta mais de dezessete milhões de brasileiros acima da linha de pobreza (ou seja, sem esse auxílio do governo, essas pessoas seriam miseráveis).”

Pelas citações feitas é perceptível que hoje já existem autores que defendem a necessidade do Estado deixar de pensar apenas em ele próprio procurar sozinho políticas públicas garantidoras do direito fundamental à saúde e pensar em atuar em conjunto com entidades privadas, autorizadas constitucionalmente desde o advento da Constituição de 1988 e da Lei 8.080/90 – Lei Orgânica do SUS – para proporcionar um serviço de saúde mais eficiente, e certamente, um mecanismo facilitador dessa comunhão de interesses é via tributação, mais precisamente pela concessão de incentivos fiscais.

Com esse tipo de política tributário, o Estado estaria não apenas garantindo a liberdade do mercado, tornando-o inclusive mais atrativo, como possibilitando um maior acesso dos cidadãos a um tipo de serviço sanitário que ele sozinho não teria como fornecer.

4. UNIVERSALIDADE DAS MEDIDAS DE INCENTIVO E PRECONCEITO.

Para se ter uma ideia da necessidade de aumento dos incentivos para que o setor privado dê às mãos ao setor público na questão da saúde vale citar a análise de

Barzotto (2011, p. 222) sobre o Estudo de Programa de Voluntários das Nações Unidas que demonstra que o terceiro setor no Brasil cresceu 71% entre 1995 e 2002:

“Embora se possa, em um primeiro momento, pensar que a ação das ONGs dispense a intervenção estatal no seu financiamento, é importante constatar o fomento governamental na manutenção destas entidades quando recebem a titulação de utilidade pública e filantropia. São investimentos indiretos do Estado, medidos pela renúncia fiscal e previdenciária. Na Lei Orçamentária Anual de 2009 esse custo para os cofres públicos foi contabilizado em 14 bilhões. Ao contrário, o financiamento voluntário privado, nessa área, é pequeno. Empresas brasileiras, cujo objeto social não é a saúde, entre as 59% que declaram realizar atuações voluntárias de responsabilidade social, apenas 17% referem investir em ações de saúde, conforme dados de 2002. Ou seja, há pouco interesse do investimento voluntário do setor privado em doações ou subvenções para ONGs com empenho em saúde.”

O que o texto acima está indicando é a existência de três formas do Estado atuar para “universalizar” os incentivos e ao mesmo tempo diminuir o preconceito que hoje existe com relação às ONGs:

1) Para que uma ONGs esteja apta a receber ela própria incentivos fiscais como os tratados no tópico 3, de acordo com Souza (2004, p. 107/119 e 121/136) precisa estar regularmente constituída na forma de sociedade empresária, fundações privadas (art. 62 do Código Civil de 2002), associação civil (art. 44 do Código Civil de 2002) e sindicato (art. 511 da CLT) e cooperativas sociais (Lei 9.867, de 10/11/1999) e, munida dos documentos que comprovem os requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional solicite, por exemplo, ao Ministério da Fazenda a declaração de que seu patrimônio é imune de impostos, ou consiga obter títulos como declaração de utilidade pública e filantropia (Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Lei 8.742, de 07/12/1993, alterada pela Lei 12.101/09), ou obter qualificações como Organização Social, regulada pela Lei 9.637/1998 ou ainda como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP, regulamentada pela Lei 9.790/99 e pelo Decreto 3.100/99.

Assim, é importante a universalização dos procedimentos de obtenção dessas qualificações e a ampla publicidade delas seja para as próprias ONGs que muitas vezes desconhecem essa estruturação jurídica, seja para diminuir o “preconceito” que vigora no setor privado para investir nessas estruturas do denominado “terceiro setor”.

2) No Brasil não se tem, como afirma Barzotto (2011, p. 222), tradição de prestação de serviços voluntários por parte das ONGs em parcerias ou colaborações com o Estado, e isso acontece muito pelo desconhecimento dessas entidades de que trabalhar com o Estado pode resultar em melhoria no desenvolvimento de suas próprias atividades, em mais concessões de incentivos, e finalmente em melhoria da

prestação do serviço público, sem que isso resulte em “ausência de autonomia” por parte das entidades, e esse é igualmente um trabalho que o Estado precisa enfrentar.

3) O Estado não pode pensar em, tendo em vista a concessão de benefícios fiscais, transferir excessivamente e completamente toda a sua responsabilidade social em uma determinada área para o setor privado, sobretudo na área da saúde que admite a atuação privada, mediante regulamentação, mas é prevista constitucionalmente como atividade de cunho público essencialmente.

Por tudo isso é de grande importância que o Estado ao buscar atrair o setor privado seja para junto com ele atuar diretamente na prestação dos serviços de saúde pública, seja para investir em entidades que já estão aptas a desenvolver essas atividades não se afaste da ponderação principiológica da Teoria da Argumentação, sobremaneira no que se refere à subsidiariedade, chamada por muitos doutrinadores de Princípio que autoriza a entidade maior a agir apenas em caso de omissão do órgão de hierarquia inferior, ou quando a atuação deste é insuficiente para o fim a que se destina.

Isso porque no âmbito da saúde pública, embora muito se propague a subsidiariedade do setor privado, na verdade, o que se deve ter em consideração é a complementariedade, que acontece dentro do Sistema Único de Saúde.

Sobre essa questão, Barzotto (2011, p. 211) assim se manifesta:

“A concorrência de ações tendentes à efetivação dos direitos sociais não é vista como um mal a ser superado pela delimitação estanque das esferas de competência, mas, geralmente deve ser vista como algo benéfico. Se o princípio da subsidiariedade se redimensiona, as entidades menores (entidades do terceiro setor, sociedade civil) são autorizadas a assumir iniciativas na execução de políticas que, inicialmente, com a emergência do *Welfare State*, foram vistas como de competência exclusiva do ente estatal. Desse modo, quando o princípio da subsidiariedade é examinado no campo da saúde, interagem outros princípios que informam a ação administrativa, a publicidade e a eficiência (este incluído pela EC n° 19/980), em função do interesse público indisponível que está envolvido.”

Aliás, também a Lei de Responsabilidade Fiscal, LC 101/2000 veda a terceirização integral dos serviços de saúde, sob pena de os gestores responderem por crime de responsabilidade.

Logo, no caso da saúde no Brasil, setor público e setor privado podem e devem se complementar, sem que isso represente a substituição do estatal pelo privado, mas cooperação nos termos da noção de subsidiariedade ao norte esclarecida.

Atualmente as entidades privadas que vêm sendo mais utilizadas pelo Estado brasileiro são as Organizações Sociais criadas a partir do modelo de absorção de serviços não exclusivamente estatal, com formalização por meio de contrato de gestão e as fundações estatais, conforme Tourinho (2011, p. 76/77):

“entes instituídos pelo Poder Público, através de autorização legislativa, com personalidade de direito privado, para realização de serviços de natureza social. No Estado da Bahia, bem como no Estado de Sergipe, foram criadas fundações estatais voltadas à prestação de serviços de saúde. No caso da Bahia, a fundação estatal atua exclusivamente na prestação de serviços de saúde. No caso da Bahia, a fundação estatal atua exclusivamente na prestação de serviços relacionados ao Programa Saúde da Família.”

Entretanto, ainda há muito que se esclarecer sobre essas possibilidades jurídicas, pois não raro são os contratos de gestão das Organizações Sociais ou mesmo as leis que criam as fundações objeto de questionamentos no Poder Judiciário, seja porque por vezes os administradores públicos de fato não conseguem organizar de acordo com o ordenamento pátrio os processos para formalização desses organismos, seja porque os órgãos incumbidos da aplicação da lei, igualmente já observam a criação desses entes com o preconceito oriundo de uma época em que o privado não podia, sob qualquer forma, cooperar com o público.

Finalmente, não se pode esquecer os consórcios públicos que surgem no texto constitucional de 1988, precisamente no art. 241 para prever a cooperação entre os entes federados, e mais adiante ao serem regulados pela Lei 11.107, de 06/04/2005, regulamentada pelo Decreto 6.017, de 07/01/2007, tratam de propiciar a criação outrora não permitida de um ente com personalidade jurídica própria, através de um “protocolo de intenções” que após publicado na imprensa oficial deve conduzir a promulgação de uma lei por cada ente federado participante, seguida de um contrato, e que segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2011, p. 4845/496), pode se constituir em pessoa jurídica de direito público ou de direito privado, desde que criadas com autorização legislativa com vistas a uma gestão associada de serviços públicos.

Aliás, vale citar que esses organismos, se considerados parte da administração indireta, certamente gozarão da imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Carta Magna que impede a cobrança de tributos entre os Entes que compõe a Federação justamente para garantir a isonomia dos Entes constitucionais e que, conforme comentário de Carvalho (1999A, p. 182/183) se estende às autarquias em todas as esferas (federal, estadual e municipal), pelo § 2º do mesmo artigo relativamente ao patrimônio, renda e serviços vinculados à suas finalidades essenciais.

Contudo, também esses consórcios não são muito bem vistos, seja pela administração pública que tem grande dificuldade em manter um “administração coletiva”, seja novamente pelos órgãos incumbidos da aplicação da lei ante às desconfianças de práticas de contratação de pessoal e serviços ao arrepio da CLT que rege a primeira ou das normas da Lei 8.666/1993 (licitações e contratos) que regula as últimas.

CONCLUSÃO

Por tudo o que fora até aqui exposto o Brasil possui mecanismos jurídicos de atração da esfera privada para cooperar com o público, basta que se faça uma análise econômica da efetividade dos meios já existentes no ordenamento jurídico para se sopesar o que de fato pode agregar mais eficiência à prestação de serviços na área da saúde pública.

Este artigo buscou demonstrar que através de institutos de renúncia de receita, também denominados incentivos fiscais, como imunidade, isenção, não-incidência, alíquota zero, diferimento, é possível incrementar o setor privado para tornar a ele mais atrativa a cooperação com o setor público.

Contudo, é de salutar importância o esclarecimento a todos os setores da economia das formas jurídicas que esses organismos prestadores de serviços privados e públicos podem estar revestidas e que há realmente um controle do Estado nesses serviços a fim de se minorar o preconceito existente seja por parte daqueles que podem se beneficiar dos incentivos investindo nos organismos privados prestadores de serviços públicos; seja por aqueles que podem se constituir juridicamente de forma a contribuir com o Estado e com isso usufruir dos incentivos fiscais; seja ainda por aqueles fiscais da lei em analisar essas formas de cooperação de uma maneira mais adequada à realidade de um Estado que precisa da comunhão de esforços para garantir direitos fundamentais, aí incluído o acesso à Saúde.

Nesse viés tudo perpassa por uma escolha das melhores políticas públicas para cada situação, o que vai depender da utilização pelo administrador da ponderação dos princípios constitucionais a fim de se diagnosticar em cada caso se é mais eficiente se inaugurar um hospital e por meio de um contrato de gestão com uma Organização Social passar a ela a administração do patrimônio; ou se é mais eficiente criar uma fundação privada para gerenciá-lo.

Identificar a viabilidade econômica, financeira e ainda a eficiência faz parte desse tipo de análise, para se conceber por exemplo, políticas tributárias que isentem

um hospital privado de recolher ICMS sobre equipamentos de diagnose por imagem importados, mediante a contraprestação de realização de exames pelo SUS utilizando-os, tal como o Estado do Pará possibilitou pelo Decreto 4.666, de 07/06/2001 que assim estabelece:

“Art.1º Fica isenta do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS a importação de equipamento médico-hospitalar, sem similar produzido no País, realizada por clínica ou hospital que se comprometa a compensar esse benefício com a prestação de serviços médicos, exames radiológicos, de diagnóstico por imagem e laboratoriais, programados pela Secretaria Executiva de Estado de Saúde Pública, em valor igual ou superior à desoneração, na forma dos §§ 2º e 3º.”

Essa modalidade de isenção denominada pela doutrina de onerosa, deve ser esclarecido, na pode ser livremente suprimida, conforme se depreende da Súmula 544 do STF, por ser considerada um real contrato administrativo, de acordo com Melo (2005A, p. 342), pois ao serem desconsideradas ensejarão o ressarcimento dos valores tributários correlatos.

Mas esse tipo de incentivo fiscal evidencia a noção do que na Europa se denomina de substituição do conceito de serviço público clássico para serviço de interesse econômico geral, segundo Martínez (2003, p.28).

Essa ideia de substituição conceitual deriva da evolução do conceito de serviço público do Estado Absolutista para o Estado de Direito, contudo, não um Estado de Direito apenas preocupado com a liberdade econômica de empresas privadas preocupadas apenas com o lucro, e sim um Estado de Direito cujas prerrogativas estão em servir; um Estado que existe para que os seus cidadãos seja verdadeiros sujeitos de direito.

Explica Martínez (2003, p.32) que a subsidiariedade na atuação do setor privado ao setor público, ao reconhecer que a reciprocidade forma parte da constituição íntima do ser humano funciona como antídoto ao assistencialismo paternalista, este sim pode resultar no retorno ao Estado absoluto (monocrático).

Nessa esteira, Martínez (2003, p.32) prossegue afirmando que o governo atualmente globalizado deve ser subsidiário, articulado em múltiplos níveis e planos diversos que colaborem reciprocamente, pois o princípio da subsidiariedade deve manter-se intimamente unido ao princípio da solidariedade que parte da condição de pessoa humana em sua tríplice dimensão: individual, social e transcendente; sujeito de atividade social e política e da necessária ordenação da sociedade para o bem comum.

Hoje, portanto, o papel do Estado consiste em criar condições para que os direitos da sociedade estejam resguardados, não apenas cuidando de maneira isolada do fornecimento de serviços públicos garantidores dos direitos fundamentais, mas igualmente fomentando a iniciativa privada a de forma subsidiária e solidária, com a utilização de mecanismos de intervenção no domínio econômico, contribuir com a eficiência desses serviços.

REFERÊNCIAS

- ALEXY, Robert (2000). *El Concepto Y La Validez Del Derecho*. Madri: Gedisa.
- AMARO, Luciano (2009). *Direito Tributário Brasileiro*. 15^a. Ed. São Paulo: Saraiva.
- ATIENZA, Manuel (2004). *El Sentido Del Derecho*. 2^a. Reimpresión. Barcelona: Ariel.
- BARZOTTO, Luciane Cardoso (2011). *Terceiro Setor, Saúde e Trabalho: Entre Função Social e Estrutura Jurídica, a Situação Jurídica do Agente Comunitário de Saúde*. In NOBRE, Milton Augusto de Brito; SILVA, Ricardo Augusto Dias da (coord.). *O CNJ e os Desafios da Efetivação do Direito à Saúde*. Belo Horizonte: Fórum.p. 207/254.
- BORGES, José Souto Maior (2007). *Teoria Geral da Isenção Tributária*. 3^a. Ed. São Paulo: Malheiros
- CARRAZZA, Roque Antonio (2004). *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 20^a Ed. São Paulo: Malheiros
- CARRIÓ, Genaro R (1994). *Notas Sobre Derecho Y Lenguaje*. “Cuarta Edicion”. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- CARVALHO, Paulo de Barros (1999B). *Direito Tributário – Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 2^a ed. São Paulo: Saraiva
- _____. (1999A) *Curso de Direito Tributário*. 12^a ed. São Paulo: Saraiva.
- _____. (2009) *Direito Tributário Linguagem e Método*. 3^a. Ed. São Paulo: Noeses.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro (1999). *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 4^a ed. Rio de Janeiro: Forense.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella (2011). *Direito Administrativo*. 24a. ed. São Paulo: Atlas.
- MARTÍNEZ, Augusto Durán (2003). *Derechos de los usuarios de los servicios de interés económico general desde la perspectiva de los derechos humanos*. In *Revista de Direito Administrativo e Constitucional*. Ano 3, n.11, jan/mar.2003. Belo Horizonte: Fórum.
- MELO, José Eduardo Soares de (2005A). *Curso de Direito Tributário*. 6a. ed. São Paulo: Dialética.
- MELO, José Eduardo Soares de (2005B). *O ICMS, os Benefícios Fiscais Concedidos unilateralmente por Certos Estados, as Medidas de Defesa Judicial e Extrajudicial Adotadas por outros Estado e Conseqüências para os Contribuintes* in ROCHA, Valdir de Oliveira. *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*. 9^o VI. São Paulo: Dialética. P. 325/348.
- SOUZA, Leandro Marins de (2004). *Tributação do Terceiro Setor no Brasil*. São Paulo: Dialética.

SOUZA, Rubens Gomes de (1960). *Estudos de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva.

TIMM, Luciano Benetti (2011). *Direito à Saúde e a Maneira Mais Eficiente de Prover Direitos Fundamentais: Uma Perspectiva de Direito e Economia?* In NOBRE, Milton Augusto de Brito; SILVA, Ricardo Augusto Dias da (coord.). *O CNJ e os Desafios da Efetivação do Direito à Saúde*. Belo Horizonte: Fórum. P. 255/272.

TORRES, Ricardo Lobo (2005). *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 12^a. Ed. Rio de Janeiro: Renovar.

TOURINHO, Rita (2011). *O consórcio público como alternativa viável à crise do serviço de saúde pública*. In *“Interesse Público – Revista Bimestral de Direito Público”*. Ano 13. N.o. 69, set/out/2011. Belo Horizonte: Fórum. Pp. 67/91.