

UNIVERSIDADE DO VALE DO ITAJAÍ – UNIVALI

PRÓ-REITORIA DE PESQUISA, PÓS-GRADUAÇÃO, EXTENSÃO E CULTURA – PROPPEC

CENTRO DE EDUCAÇÃO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E JURÍDICAS – CEJURPS

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM CIÊNCIA JURÍDICA – PPCJ

CURSO DE MESTRADO ACADÊMICO EM CIÊNCIA JURÍDICA – CMCJ

ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: FUNDAMENTOS DO DIREITO POSITIVO

***A RENÚNCIA DE ICMS ATRAVÉS DE ISENÇÃO FISCAL: AS
POSSIBILIDADES NO ORDENAMENTO JURÍDICO
BRASILEIRO***

NESTOR MARQUES CASTELO BRANCO

Itajaí-SC

2013

UNIVERSIDADE DO VALE DO ITAJAÍ – UNIVALI

PRÓ-REITORIA DE PESQUISA, PÓS-GRADUAÇÃO, EXTENSÃO E CULTURA – PROPPEC

CENTRO DE EDUCAÇÃO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E JURÍDICAS – CEJURPS

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM CIÊNCIA JURÍDICA – PPCJ

CURSO DE MESTRADO ACADÊMICO EM CIÊNCIA JURÍDICA – CMCJ

ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: FUNDAMENTOS DO DIREITO POSITIVO

***A RENÚNCIA DE ICMS ATRAVÉS DE ISENÇÃO FISCAL: AS
POSSIBILIDADES NO ORDENAMENTO JURÍDICO
BRASILEIRO***

NESTOR MARQUES CASTELO BRANCO

Dissertação submetida ao Curso de Mestrado Acadêmico em Ciência Jurídica da Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciência Jurídica.

Orientador: Professor Doutor Francisco José Rodrigues de Oliveira Neto

Itajaí-SC

2013

AGRADECIMENTOS

A Deus, porque é meu refúgio, meu baluarte e o meu socorro durante todas as tribulações.

A minha família, pelo carinho e paciência durante todo o processo de elaboração desse trabalho.

Ao meu irmão Claudio Castelo Branco e sua esposa Benilde Castelo Branco pelo carinho que me dedicam nas horas difíceis.

Ao professor Francisco José Rodrigues de Oliveira Neto pela segura orientação neste trabalho.

Ao Prof. Dr. Osvaldo Agripino de Castro Júnior pela valiosa orientação durante todo o Curso de Mestrado.

A amiga, Assistente Social Lídia Dias pelo contínuo encorajamento durante a elaboração deste trabalho.

Aos professores do Curso de Mestrado em Ciência Jurídica da UNIVALI, pelo saber compartilhado ao longo do curso.

E a todos aqueles que, direta ou indiretamente, contribuíram para a elaboração deste trabalho.

DEDICATÓRIA

A minha esposa Goiandira da Silva Milhomem, cujo amor e companheirismo foram de fundamental importância nesta jornada.

A minha filha Nithia Castelo Branco pelo seu apoio e incentivo constante.

E todos os amigos que acreditaram e incentivaram a concretização deste trabalho.

“(...) Só na imaginação dos homens é que cada verdade encontra uma existência efetiva e inegável. A imaginação, não a invenção, é a suprema mestra da arte, tanto quanto da vida”.

Joseph Conrad

TERMO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Declaro, para todos os fins de direito, que assumo total responsabilidade pelo aporte ideológico conferido ao presente trabalho, isentando a Universidade do Vale do Itajaí, a Coordenação do Curso de Mestrado em Ciência Jurídica, a Banca Examinadora e o Orientador de toda e qualquer responsabilidade acerca do mesmo.

Itajaí-SC, / / 2013.

NESTOR MARQUES CASTELO BRANCO

Mestrando(a)

PÁGINA DE APROVAÇÃO

(A SER ENTREGUE PELA SECRETARIA DO PPCJ/UNIVALI)

ROL DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	<i>Ato das Disposições Constitucionais Transitórias</i>
CF	<i>Constituição Federal</i>
CONFAZ	<i>Conselho Nacional de Política Fazendária</i>
COTEPE/ICMS	<i>Comissão Técnica Permanente do ICMS</i>
CREA	<i>Conselho Regional de Engenharia e Agronomia</i>
CTN	<i>Código Tributário Nacional</i>
DOU	<i>Diário Oficial da União</i>
ICM	<i>Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias</i>
ICMS	<i>Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações</i>
IGF	<i>Imposto sobre Grandes Fortunas</i>
IPI	<i>Imposto sobre Produtos Industrializados</i>
IPTU	<i>Imposto Predial e Territorial Urbano</i>
IPVA	<i>Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores</i>
ISSQN	<i>Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza</i>
ITBI	<i>Imposto sobre a Transmissão intervivos de bens e imóveis e direitos a eles relativos</i>
ITCD	<i>Imposto por transmissão de causa mortis e por doação</i>
IVC	<i>Imposto sobre Vendas e Consignações</i>
FGTS	<i>Fundo de Garantia por Tempo de Serviço</i>
LC	<i>Lei Complementar</i>
LDO	<i>Lei de Diretrizes Orçamentárias</i>
LRF	<i>Lei de Responsabilidade Fiscal</i>
OAB	<i>Ordem dos Advogados do Brasil</i>
PASEP	<i>Programa de Formação ao Patrimônio do Servidor Público</i>
PIS	<i>Programa de Integração Social</i>
SENAC	<i>Serviço Nacional de Apoio ao Comércio</i>
SENAI	<i>Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial</i>
SESC	<i>Serviço Social do Comércio</i>
SESI	<i>Serviço Social da Indústria</i>
STF	<i>Supremo Tribunal Federal</i>

ROL DE CATEGORIAS

Rol de categorias que o autor considera estratégicas para a compreensão de seu trabalho, com os respectivos conceitos operacionais.

Competência Tributária: é a capacidade outorgada pela Constituição às pessoas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para que estas possam instituir (criar através de lei) e exigir tributos¹.

Constituição Federal: é uma lei superior e predominante, e lei imutável pelas formas ordinárias; ou está no mesmo nível conjuntamente com as resoluções ordinárias da legislatura e, como as outras resoluções, é mutável quando a legislatura houver por bem modificá-la².

Convênio: é acordo ou ajuste que disciplina a transferência de recursos financeiros de dotações consignadas nos Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da União e tenha como partícipe, de um lado, órgão ou entidade da administração pública federal, direta ou indireta, e, de outro lado, órgão ou entidade da administração pública estadual, distrital ou municipal, direta ou indireta, ou ainda, entidades privadas sem fins lucrativos, visando à execução de programa de governo, envolvendo a realização de projeto, atividade, serviço, aquisição de bens ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação.

Direito: conjunto de normas consideradas (ou sentidas) como obrigatórias em uma determinada sociedade, cuja violação dá lugar à intervenção de um “terceiro” (magistrado ou árbitro) que dirime a controvérsia emanando uma decisão seguida de uma sanção imputada a quem violou a norma³.

Direito Tributário: ramo do Direito Público que compreende um conjunto de normas coercitivas que estabelecem relações jurídicas entre os contribuintes e o Estado, direitos e deveres de ambos e dos agentes fazendários; regula o sistema tributário e disciplina o lançamento, a arrecadação, fiscalização e aplicação dos impostos em geral, taxas e contribuições.

¹ CAMANDUCAIA, Dalmiro. **Direito Tributário**. 7ª Edição. 2006. p.49.

² MENEZES, Aderson de. **Teoria Geral do Estado**. 2009. p.244.

³ BOBBIO, NOBERTO. **O Positivismo jurídico: lições de filosofia de direito**. 1995, p.27.

Estado: uma organização jurídico-política, que como ordenamento democrático, é regido pela dignidade da pessoa, pela inviolabilidade dos direitos e no livre desenvolvimento da personalidade⁴.

Estado de Direito: uma concepção de fundo acerca das liberdades públicas, da democracia e do papel do Estado, o que constitui o fundamento subjacente da ordem jurídica⁵.

Estado Democrático de Direito: forma de racionalização e generalização do político das sociedades modernas, onde a política é o campo das decisões obrigatórias, que tem como objetivo o estabelecimento e a conservação da ordem, da paz, segurança e justiça na comunidade⁶.

Federalismo: é um sistema político em que organizações políticas (estados, províncias) ou grupos se unem para formar uma organização mais ampla como, por exemplo, um Estado Central. No sistema federalista, os estados que o integram mantêm a autonomia.

ICMS: Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.

Imposto: é uma prestação coativa; pecuniária; unilateral; estabelecida pela lei a favor do Estado ou outro ente de direito público, para a realização de fins públicos e não constitui sanção de um ato ilícito.

Incentivos Fiscais: manifestam-se, assim sob várias formas jurídicas, desde a forma imunitória até a de investimentos privilegiados, passando pelas isenções, alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, manutenção de créditos, bonificações, créditos especiais – dentre eles os chamados créditos-prêmio – e outros tantos mecanismos, cujo fim último é, sempre, o de impulsionar ou atrair, os particulares para a prática das atividades que o Estado elege como prioritárias, tornando, por assim dizer, os particulares em participantes e colaboradores da concretização das metas postas como desejáveis ao desenvolvimento econômico e social por meio da adoção do comportamento ao qual são condicionados⁷.

⁴ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado:** o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional. 2001.

⁵ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado.** 2000. p.88.

⁶ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição.** 2002.

⁷ MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS:** teoria e prática. 2006. p.290.

Isenção Fiscal: é a exclusão, por lei, de parcela da hipótese de incidência, ou suporte fático da norma de tributação, sendo objeto da isenção a parcela que a lei retira dos fatos que realizam a hipótese de incidência da regra de tributação⁸.

Juridicidade: corresponde ao que se enunciava como um “princípio da legalidade”, se tomado em sentido amplo, ou seja, não se o restringindo à mera submissão à lei, como produto das fontes legislativas, mas de reverência a toda a ordem jurídica⁹.

Lei de Responsabilidade Fiscal: corresponde a Lei Complementar nº 101, é uma lei brasileira que tenta impor o controle dos gastos de estados e municípios, condicionado à capacidade de arrecadação de tributos desses entes políticos.

Ordenamento Jurídico: conjunto unitário, tendencialmente sistemático e pretensamente completo de normas, dotado de eficácia reforçada, garantido pelo poder soberano¹⁰.

Política: ciência da organização, direção e administração de nações ou Estados; aplicação desta ciência aos assuntos internos da nação (política interna) ou aos assuntos externos (política externa).

Política Jurídica: disciplina que tem como objeto o Direito que deve ser e como deve ser (...). Diz-se do conjunto de estratégias que visam à produção de conteúdo da norma, e sua adequação aos valores Justiça (...) e Utilidade Social (...). Complexo de medidas que tem como objetivo a correção, derrogação ou proposição de normas jurídicas ou de mudanças de rumo na Jurisprudência dos Tribunais, tendo como referentes à realização dos valores jurídicos.¹¹

Renúncia Fiscal: compreende a anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado¹².

Tratado: todo acordo formal concluído entre sujeitos de direito internacional público e destinado a produzir efeitos jurídicos¹³.

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 2001. p.228.

⁹ KNOPLICK, Gustavo Mello. **Manual de Direito Administrativo**. 2011, p.23

¹⁰ BOBBIO, Noberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. 1997. p.34-35.

¹¹ MELO, Oswaldo Ferreira de. **Dicionário de política jurídica**. 2000. p.77.

¹² BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 04.05.2000, Lei de Responsabilidade Fiscal. 1º do Artigo 14.

¹³ REZEK, Jose Francisco. **Direito internacional Público**. 2009. p.14.

Tributo: é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada¹⁴.

¹⁴ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Setembro. 2013. Art. 3º.

SUMÁRIO

RESUMO	15
ABSTRACT	16
INTRODUÇÃO	17
1 A ORIGEM DO ESTADO E A DEMOCRACIA	21
1.1 UMA BREVE ANÁLISE SOBRE A ORIGEM DO ESTADO	21
1.2 SIGNIFICADO DE ESTADO	24
1.3 ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DO ESTADO.....	28
1.4 O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO	34
1.5 ESTADO E O DIREITO TRIBUTÁRIO	39
1.5.1 <i>Processo de atividade financeira do Estado</i>	40
1.5.2 <i>Sistema Constitucional Tributário</i>	45
1.5.3 <i>Princípios Constitucionais</i>	51
2 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ESTADO E O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	57
2.1 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NA ESFERA CONSTITUCIONAL	57
2.1.1 <i>Características da competência tributária</i>	58
2.1.2 <i>Limites da competência tributária</i>	61
2.1.3 <i>O processo de obrigação tributária</i>	65
2.2 DIREITO TRIBUTÁRIO E ORDENAMENTO JURÍDICO	76
2.2.1 <i>O ordenamento jurídico e seus elementos constitutivos</i>	77
2.2.2 <i>A política jurídica</i>	80
2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	82
3 SUJEIÇÃO DA CONCESSÃO DE RENÚNCIA DE ICMS ATRAVÉS DA ISENÇÃO FISCAL E AS POSSIBILIDADES NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO	91
3.1 O PROCESSO DE EVOLUÇÃO E ARRECADAÇÃO DO ICMS	91
3.1.1 <i>Histórico do ICMS</i>	91
3.1.2 <i>O ICMS no contexto da arrecadação fiscal</i>	95
3.2 O PROCESSO DE CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS	99
3.2.1 <i>A renúncia fiscal de ICMS</i>	99
3.2.2 <i>O processo de isenção fiscal</i>	103

3.2.3 A isenção fiscal no CONFAZ	105
3.2.4 Isenção e a guerra fiscal nas unidades federativas	110
3.2.5 Isenções Fiscais e o Princípio da Juridicidade.....	113
3.2.6 Federalismo tratados e isenções do ICMS	115
3.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL SOB A ÓTICA CONSTITUCIONAL	118
CONSIDERAÇÕES FINAIS	129
REFERÊNCIA DAS FONTES CITADAS	133

CAPÍTULO 1: A ORIGEM DO ESTADO E A DEMOCRACIA

1.1 UMA BREVE ANÁLISE SOBRE A ORIGEM DO ESTADO

Para melhor compreensão do processo de tributação no Estado Democrático de Direito é necessário fazer uma breve análise acerca do Estado, apreendendo uma reflexão sucinta desde o seu surgimento, passando pelas mudanças até chegar ao modelo de Estado contemporâneo, que o Brasil adota na Constituição Federal de 1988¹⁵: “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 (...)”.

A evolução do Estado no decorrer da história tem sua trajetória determinada por fatos sociais que reforçam a necessidade de organização política nas sociedades humanas. Dallari faz uma síntese em três posições básicas às diversas teorias relativas ao momento do surgimento do Estado. Estas idéias são apresentadas mediante análises antropológicas, filosóficas e jurídicas.

Na primeira concepção, observa-se que é baseado na premissa de que o Estado assim como em sociedade sempre existiram, pois desde os primórdios da existência humana, verifica-se que o homem sempre esteve inserido a uma organização social, que detém poder e autoridade, capaz de determinar o comportamento de todo o grupo¹⁶.

Na segunda idéia, parte-se do pressuposto que a sociedade humana existiu sem o Estado, mais quando esta sociedade ficou mais complexa, passou a exigir uma nova forma de organização e, a partir daí surge o Estado, visando atender as necessidades do grupo social. Desta forma, o Estado surge depois da sociedade e, não junto com ela como aponta à primeira idéia.

A terceira concepção, conforme Soares¹⁷ observa o Estado, como sociedade política que detém algumas características bem definidas. Desta forma, o conceito de Estado, não é conceito geral que não sofre modificações no decorrer dos tempos, mas é um conceito histórico concreto que surge a partir do nascimento da idéia e a prática de soberania.

¹⁵ BRASIL, Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. 2013.

¹⁶ DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. 2013.

¹⁷ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional**. 2004, p.80.

É certo que, o surgimento do Estado provoca duas espécies de indagações, sendo a primeira correspondente à época do aparecimento do Estado e, a segunda espécie aos motivos que determinaram o surgimento do Estado.

A luta pela sobrevivência humana fez com que o homem através de uma relação voluntária passasse a viver em sociedade, que para convivência de forma sadia teve que ser alicerçada em normas e regras de conduta, mesmo que ainda sem a denominação e a criação de postulados legais, já se observa o direito na formação dessa sociedade, mesmo que baseado em costumes, interesses comuns e regras de convivência.

Com o aumento dos níveis de complexidade da sociedade, onde as instituições família, igreja não são suficientes para a sua administração, isso vai demandar a formação de outro elemento, engessado por uma “ordenação jurídica” surge o Estado como instituição administrativa dessa sociedade que passa a se configurar como sociedade política. Conforme Menezes¹⁸:

Esta passa a constituir o Estado que, sem ser a maior de todas as sociedades, possui sobre as outras uma supremacia indisfarçável, decorrente especial da compulsoriedade que lhe é privativa e que se bifurca em dois fatores positivos: a obrigação de em sua jurisdição o homem permanecer e, em aí ficando, não poder resistir à sua força coercitiva. Tal atributo é inerente ao Estado, dele não dispondo as demais sociedades, cujas atividades, de resto, organizam-se e desenvolvem-se dentro do Estado, que com sua sanção, as regula e disciplina, podendo favorecê-las ou não, suprimindo-se as inclusive. É verdade, pois, que qualquer poder direto dessas sociedades sobre seus membros vai depender do reconhecimento e da proteção que o Estado lhes facultar...

Percebe-se que, na formação do Estado, a sociedade é marcada por várias relações, que na maioria das vezes perpassam por um viés dicotômico, sendo que sempre observaremos relações de subordinação em qualquer sociedade, principalmente a que possuem uma esfera pública de organização. Na formação do Estado, verifica-se que os indivíduos através do contrato estabelecem normas que visam manter a estabilidade das relações sociais. Já no início do Estado moderno, o soberano regula as normas na sociedade civil. No pensamento de Bobbio¹⁹:

Sendo o direito um ordenamento de relações sociais, a grande dicotomia público/privado duplica-se primeiramente na distinção de dois tipos de relações sociais: entre iguais e entre desiguais. O Estado, ou qualquer

¹⁸ MENEZES, Aderson de. **Teoria Geral do Estado**. 2009, p.43.

¹⁹ BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, sociedade**: para uma teoria geral da política. 1987. p.15-16.

outra sociedade organizada onde existe uma esfera pública, não importa se total ou parcial, é caracterizado por relações de subordinação entre governantes e governados, ou melhor, entre detentores do poder de comando e destinatários do dever de obediência, que são relações entre desiguais; a sociedade natural tal como descrita pelos jusnaturalistas, ou a sociedade de mercado na idealização dos economistas clássicos, na medida em que são elevadas a modelo de uma esfera privada contraposta à esfera pública, são caracterizadas por relações entre iguais ou de coordenação...

Na formação da sociedade, quando passou a se organizar em determinado espaço, percebe-se que a necessidade do surgimento de uma classe responsável por sua organização, com isso cria-se o Estado como um instrumento jurídico, onde os membros dessa sociedade permitem que este possa regular suas relações sociais. Para a compreensão da sociedade civil, é preciso apreender como o Estado regula tal sociedade. Bobbio²⁰:

(...) Com a doutrina jusnaturalista, que antes do Estado existem várias formas de associação que os indivíduos formam entre si para a satisfação dos seus mais diversos interesses, associações às quais o Estado se superpõe para regulá-las, mas sem jamais vetar-lhes o ulterior desenvolvimento e sem jamais impedir-lhes a contínua renovação: embora num sentido não estritamente marxiano, pode-se neste caso falar da sociedade civil como uma infra-estrutura e do Estado como uma superestrutura. Na segunda acepção, a sociedade civil adquire uma conotação axiologicamente positiva e passa a indicar o lugar onde se manifestam todas as instâncias de modificação das relações de dominação, formam-se os grupos que lutam pela emancipação do poder político, adquirem força os assim chamados contra-poderes. (...) Na terceira acepção, sociedade civil tem um significado ao mesmo tempo cronológico, como na primeira, e axiológico, como na segunda: representa o ideal de uma sociedade sem Estado, destinada a surgir da dissolução do poder político. Esta acepção está presente no pensamento de Gramsci nas passagens em que o ideal característico de todo o pensamento marxista sobre a extinção do Estado é descrito como reabsorção da sociedade política pela sociedade civil...

A necessidade da formação o Estado deriva da própria organização da sociedade, que na visão contratualista moderna, expõe o poder político ao acordo de proteção dessa sociedade. A partir da legitimação do Estado, em sua trajetória histórica ele vai se redefinindo acompanhando a própria evolução da sociedade, porém a sua obrigação de promover o bem comum da sociedade através de

²⁰ BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, sociedade**: para uma teoria geral da política. p.35.

políticas, ações e serviços ainda configura-se como base de continuação de sua existência, desta forma o processo de tributação também se modernizou estruturado em parâmetros jurídicos constitucionais.

1.2 SIGNIFICADO DO ESTADO

Para a compreensão da definição de Estado, é necessário analisar que este passou por um processo evolutivo acompanhando o desenvolvimento da sociedade. Na construção do conceito de Estado, verifica-se a mudança de seus paradigmas no processo histórico, promovendo-se, à luz dos direitos fundamentais, uma análise acerca da origem do Estado moderno, as suas transformações, os seus elementos constitutivos e a diluição de seus conceitos clássicos.

É certo que a palavra Estado cuja origem deriva do latim, surgiu no período da Renascença. Essa terminologia na literatura política foi incluída por Maquiavel (1469-1527) no século XVI que considerava “todos os estados, todos os domínios que tiveram e têm poder sobre os homens, são estados ou repúblicas ou principados”²¹. Observa-se que essa instituição embora já existisse, recebia, porém outras denominações. Conforme Menezes²²:

Os helênicos chamaram ao Estado polis, que quer dizer cidade e de onde provém o termo política, a arte ou ciência de governar a cidade. Isto se deve ao fato de o Estado grego circunscrever-se aos limites de uma cidade, constituindo mesmo o Estado-cidade ou a cidade-Estado, de conformação urbana, confinando a um conjunto de habitantes. (...) Entre os romanos o Estado é a *civitas*, isto é, a comunidade dos habitantes ou a *res publica*, isto é, a coisa comum a todos. Tornou-se frequente, em Roma, a expressão *status republicae* para designar a situação, a ordem, o estado da coisa pública, dos negócios do governo.

A definição de Estado expressa uma forma política que é construída juridicamente em uma sociedade humana, perpassando pelas relações com seus membros, que reflete ações de poder coercitivo para favorecer a manutenção da ordem social. Dallari²³ analisa a concepção jurídica de Estado:

A origem da concepção do Estado como pessoa jurídica pode ser atribuída aos contratualistas, através da idéia de coletividade ou povo como unidade, dotada de interesses diversos dos de cada um de seus componentes, bem como de uma vontade própria, também diversa das

²¹ MAQUIAVEL, Nicolau. **O Príncipe**. 1935, p.7.

²² MENEZES, Aderson de. **Teoria Geral do Estado**. p.40.

²³ DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. p.123.

vontades de seus membros isoladamente considerados. Mas, apesar do grande valor dessa contribuição, ainda seriam necessários alguns séculos para que se admitisse o tratamento jurídico, em termos de direitos e deveres, de interesses que, por serem reconhecidos como fundamentais e comuns a toda a coletividade, eram considerados como superiores a todos os demais e insuscetíveis de limitações. Só no século XIX, através da obra de notáveis publicistas alemães, é que se iria completar o desenvolvimento da idéia, admitindo-se que aqueles temas, até então considerados essencialmente e exclusivamente políticos, fossem aceitos também como objeto da dogmática jurídica.

Verifica-se uma grande trajetória no processo de existência do Estado que perpassa desde as formas mais primitivas de organização social, passa pelo Estado liberal até o Estado Democrático de Direito²⁴.

Soares²⁵ faz uma análise do paradigma hegeliano que vem definir o Estado enquanto uma totalidade ética, ou seja, a realidade da idéia ética o espírito ético aparece como vontade patente, evidenciada por si mesma, sendo substancial, que pensa e conhece a si mesma, cumprindo o que sabe e como sabe.

No estudo da categoria hegeliana, observa-se a complexidade da compreensão da sociedade civil, apontada por este autor como momento intermediário da eticidade entre família e Estado. A família é colocada como uma forma incompleta do Estado, sendo o Estado representado pelo intelecto, ou seja, conduz e normatiza. Neste sentido, que Hegel observa o Estado como um elemento jurídico administrativo capaz de regular as relações externas, pois a sociedade civil precedeu o Estado. Conforme Bobbio²⁶:

(...) A distinção hegeliana entre sociedade civil e Estado representa a distinção entre um Estado inferior e um Estado superior. Enquanto o Estado superior é caracterizado pela constituição e pelos poderes constitucionais, tais como o poder monárquico, o poder legislativo e o poder governativo, o Estado inferior opera através de dois poderes jurídicos subordinados — o poder judiciário e o poder administrativo. Destes dois, o primeiro tem a tarefa prevalentemente negativa de dirimir os conflitos de interesse e de reprimir as ofensas ao direito estabelecido; o segundo, de prover a utilidade comum, intervindo na fiscalização dos costumes, na distribuição do trabalho, na educação, na ajuda aos pobres, em todas as atividades que diferenciam o *Wohlfahrt-Staat*, o Estado que prove o bem-estar externo de seus súditos.

²⁴ DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. p.90.

²⁵ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional**. p. 93.

²⁶ BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, sociedade: para uma teoria geral da política**. p.43.

Jellinek observa o Estado em um patamar jurídico enquanto corporação de um povo, situado em um determinado território e detentor de um poder originário de mando. Enquanto Kelsen verifica o conceito de Estado mediante a ordem coativa normativa e reguladora da conduta humana²⁷.

A evolução do Estado Moderno propiciou o surgimento do Estado Absolutista e do Estado Liberal. No entendimento de Streck e Moraes²⁸, o Estado Liberal, é dividido em Estado Legal e Estado de Direito, sendo que este último, apresenta três ramificações: o Estado Liberal de Direito; o Estado Social de Direito; e o Estado Democrático de Direito, este último que terá uma atenção mais aprofundada no decorrer deste trabalho, por representar a contextualização do objeto de estudo.

O Estado Liberal de Direito caracteriza-se pelo seu fundamento jurídico do liberalismo, que limita a ação estatal. Streck e Moraes²⁹ destacam:

O Estado Liberal de Direito apresenta-se caracterizado pelo conteúdo liberal de sua legalidade, onde há o privilegiamento das liberdades negativas, através de uma regulação restritiva da atividade estatal. A lei, como instrumento da legalidade, caracteriza-se como uma ordem geral e abstrata, regulando a ação social através do não-impedimento de seu livre desenvolvimento; seu instrumento básico é a coerção através da sanção das condutas contrárias. O ator característico é o indivíduo.

No paradigma do Estado social de direito, o Estado é visto como³⁰:

É uma unidade de dominação territorial soberana, diferenciando-se dos demais grupos territoriais de dominação por seu caráter de unidade soberana de ação e decisão. O Estado sobrepõe-se às demais unidades do poder existentes em seu território pelo fato de poderem os órgãos estatais capacitados reclamar, com êxito normal, a aplicação, a eles exclusivamente reservada, do poder físico coativo, e também por que estão em condições de executar as suas decisões, dando se o caso, perante a quem a elas se opuser, por meio de todo poder físico coativo da organização estatal atualizado de maneira unitária.

Dallari compreende o Estado como a ordem jurídica soberana que tem a finalidade do bem comum de um povo situado em determinado território. A noção de poder está presente na soberania, que é referida como característica da própria

²⁷ DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. p.93.

²⁸ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. 2000. p.92.

²⁹ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p.102

³⁰ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional**. p. 94.

ordem jurídica. Oliveira Neto³¹ na definição de Estado de Direito, consegue expressar as funções do Estado:

Dessa forma, pode-se definir o Estado de Direito como o Estado de Direito racional, isto é, o Estado que realiza os princípios da razão em e para a vida em comum dos homens, e apresenta como características principais: 1) a renúncia a toda e qualquer idéia de um objetivo pessoal do Estado, já que seu objetivo é o interesse de todos os indivíduos; 2) a limitação das tarefas do Estado à liberdade e à segurança da pessoa e da propriedade; e, 3) a organização do Estado e a regulação de sua atividade segundo princípios racionais que giram em torno do reconhecimento de direitos básicos de cidadania (liberdades em geral), igualdade jurídica, garantia da propriedade, independência dos juízes, governo responsável e império da lei elaborada com participação da representação popular.

O Estado de Direito não apresenta apenas uma sujeição à lei, ou seja, limitações à forma jurídica hierarquizada pelas leis, porém apreende uma complexidade de direitos fundamentais. Streck e Morais³² apontam que:

(...) O Estado de Direito não é mais considerado somente como um dispositivo técnico de limitação de poder, resultante do enquadramento do processo de produção de normas jurídicas; é também uma concepção que funda liberdades públicas, de democracia, e o Estado de Direito não é mais considerado apenas como um dispositivo técnico de limitação do poder resultante do enquadramento do processo de produção de normas jurídicas. O Estado de Direito é, também, uma concepção de fundo acerca das liberdades públicas, da democracia e do papel do Estado, o que constitui o fundamento subjacente da ordem jurídica.

A politicidade do Estado é expressa ao bem comum, estando vinculado a certo povo e, por fim, territorialidade, limitadora da ação jurídica e política do Estado, presente na menção a determinado território. A seguir, a análise abordará os elementos constitutivos do Estado que expressam a materialização da existência do Estado.

³¹ OLIVEIRA NETO, Francisco José Rodrigues de. **A estrita legalidade como limitador democrático da atividade jurisdicional**. 2011. p.15.

³² STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p.88.

1.3 ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DO ESTADO

Para caracterização do Estado, é necessário a existência de três elementos básicos: a população ou o povo, o território e a soberania. Kelsen aborda a teoria dos três elementos constitutivos do Estado³³:

Como desdobramento da teoria dos três elementos, Kelsen reduz o conceito de Estado a ordenamento jurídico de tal forma que o poder soberano se torna poder de aplicar/criar direito num determinado território para um povo – poder que recebe sua validade da norma fundamental e da capacidade de se fazer valer, recorrendo, em derradeira instância, a força e, portanto, do fato de não ser apenas legítimo, mas, também, eficaz.

O Estado é definido a partir de três elementos constitutivos que são o povo, o território e a soberania. Através do ordenamento jurídico, a soberania vem representar o poder de criar normas no seu território. O poder estatal apresenta alguns limites, espacial e pessoal, que juridicamente são definidos pelo território e o povo, como também essa limitação do poder político pode ser percebida pela separação dos poderes. Bobbio³⁴ coloca que:

Do ponto de vista de uma definição formal e instrumental, condição necessária e suficiente para que exista um Estado é que sobre um determinado território se tenha formado um poder em condição de tomar decisões e emanar os comandos correspondentes, vinculatórios para todos aqueles que vivem naquele território e efetivamente cumpridos pela grande maioria dos destinatários na maior parte dos casos em que a obediência é requisitada. Sejam quais forem as decisões. Isto não quer dizer que o poder estatal não tenha limites...

O povo e o território podem ser considerados como os elementos materiais do Estado, porém a soberania é o elemento formal, mas eles conjuntamente são elementos essenciais por serem indispensáveis para a existência do Estado. Compreende-se que os três elementos se relacionam entre si, uma vez que o povo vive no território, sendo que este é primordial para a existência da soberania que é exercida pelo seu povo quando elege seus representantes, através do processo de eleições.

³³DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. p. 138.

³⁴BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, sociedade**: para uma teoria geral da política. p. 95.

Numa sociedade, o povo pode ser considerado como o principal elemento para a caracterização de um Estado. Dallari³⁵ observa que é unânime a aceitação da necessidade deste elemento pessoal para a constituição e a formação do Estado, pois sem ele não seria possível a existência do Estado e, é para ele que o Estado se forma.

Do ponto de vista cultural, o povo pode ser compreendido como uma sociedade formadora de diversos atos e costumes. Canotilho³⁶ ressalta que:

(...) nas democracias atuais, o povo concebe-se como uma “grandeza pluralística”, ou seja, como uma pluralidade de forças culturais, sociais e políticas tais como partidos, grupos, igrejas, associações, personalidades decisivamente influenciadoras da formação de “opiniões”, “vontades”, “correntes” ou “sensibilidades” políticas nos momentos preconstituintes e nos procedimentos constituintes.

Na Constituição brasileira, o elemento povo é expresso como o titular do poder soberano, mediante seus representantes ou diretamente, caracterizando assim o Estado Democrático de Direito³⁷.

O povo configura-se como um dos principais elementos, pois ele é de fundamental importância para a existência do Estado, não haveria Estado sem o elemento humano, esta ligação vem representar um vínculo jurídico da nacionalidade.

O território também é considerado outro elemento importante para a constituição de um Estado, pois é neste espaço geográfico que o povo vive e nele é que o Estado exerce seu processo de soberania. Menezes aponta³⁸:

O território é a base física, o âmbito geográfico, a zona espacial em que ocorre a validade da ordem jurídica. (...) Deste elemento, tão valioso e indispensável quanto os demais, retira o Estado, para a subsistência de seus jurisdicionados, os recursos materiais, as riquezas que, em bruto ou transformadas, satisfazem às necessidades humanas.

De acordo com a definição de Silva³⁹ o território é apreendido como limite espacial pelo qual o Estado exerce de modo efetivo e exclusivo o poder de império sobre pessoas e bens.

³⁵ DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. p. 95.

³⁶ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 2002, p.75.

³⁷ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional**. p. 95.

³⁸ MENEZES, Aderson de. **Teoria Geral do Estado**. p.139.

A concepção de Burdeau expressa à noção de território sob a ótica do Estado constitucional democrático, pois vem conceituar território enquanto “quadro natural pelo qual os governantes realizam o exercício de suas funções”⁴⁰.

Assim, como povo, o território tem sua concepção de elemento primordial ao Estado, que tem seu reconhecimento a partir do advento do Estado moderno, pois nesse contexto é que passa a ser construir o conceito de soberania, onde o território passa a ser compreendido como a superfície terrestre, onde o Estado exerce seu poder. Na atualidade existem várias discussões sobre o elemento território. De acordo com Soares⁴¹:

O território, visto como unidade e diversidade é uma questão central da história humana e de cada Estado, constituindo-se no pano de fundo do estudo de suas diversas etapas e do momento atual. Até o século XIX, todos os pensadores que procuraram construir um conceito de Estado, de Platão a Hegel, jamais tomaram o território em consideração particular nem o elevaram a elemento constitutivo ou existencial do aparato estatal, apesar de reconhecerem a grande importância que têm os fatos geográficos para a vida estatal. Desde o advento do estado moderno, em que se insculpiu o conceito de soberania, o território passou a ser compreendido como parte delimitada da superfície terrestre sobre a qual um Estado exerce exclusivamente o próprio poder de império.

É válido ressaltar que o território é o espaço geográfico em que o Estado pode realizar o exercício de seu poder, aplicando seu ordenamento jurídico. Streck e Morais ⁴² colocam que:

Na tradição, o território desempenha uma função positiva de que tudo e todos que se encontram nos seus limites ficam sujeitos à sua outra autoridade e uma função negativa de exclusão de toda e qualquer outra autoridade diversa daquela do Estado, sendo regido pelo princípio da efetividade, limitando-se ao espaço físico sobre o qual o Estado efetivamente exerce o seu poder soberano, podendo coexistir a soberania territorial de um Estado com a supremacia territorial de outro...

A maioria dos doutrinadores observam o território como um elemento indispensável do Estado, sendo que nesta perspectiva, não existe Estado sem

³⁹ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. Revista e atualizada nos termos da Reforma Constitucional, até a Emenda Constitucional n. 48, de 10.8.2005. p. 98.

⁴⁰ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado**: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional. p. 188.

⁴¹ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado**: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional. p.135.

⁴² STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p. 152.

território. Segundo Soares⁴³, o território consiste em um elemento que realiza intervenção intrinsecamente na configuração do aparato estatal, como também afirmar-se como espaço que é concebido em três dimensões, no qual o Estado pode exercer a sua atividade soberana.

O território vem representar para o Estado, o seu campo de atuação do poder soberano, o que implica sua proteção pelo princípio da impenetrabilidade caracterizando o monopólio estatal da ocupação do território.

O último elemento indispensável para a constituição do Estado é a soberania, que segundo Moraes⁴⁴ consiste:

Um poder político supremo e independente, entendendo-se por ordem supremo aquele poder que não está limitado por nenhum outro na ordem interna e por poder independente aquele que, na sociedade internacional, não tem de acatar regras que não sejam voluntariamente aceites e está em pé de igualdade com os poderes supremos dos outros povos. É a capacidade de editar suas próprias normas, sua própria ordem jurídica (a começar pela Lei Magna), de tal modo que qualquer regra heterônoma só possa valer nos casos e nos termos admitidos pela própria Constituição.

A soberania pode ser representada pela capacidade de editar suas normas, ou seja, sua própria ordem jurídica (a exemplo da Lei Magna), de forma que qualquer regra heterônoma só tenha validade nos casos e nos termos admitidos pela própria Constituição.

Refletindo sobre soberania, deve-se atentar os cuidados de reverenciar seu conceito, muitos autores apontam a soberania como um poder do Estado, porém outros a caracterizam como qualidade do Estado. Algumas idéias podem ser observadas sobre a caracterização da soberania, Dallari⁴⁵ retrata algumas:

(...) Kelsen que, segundo sua concepção normativista, entende a soberania como expressão da unidade de uma ordem. Para Heller e Reale ela é uma qualidade essencial do Estado, enquanto Jellinek prefere qualifica-la nota essencial do poder do Estado. Ranelletti faz uma distinção entre a soberania, com o significado de poder de império, hipótese em que é elemento essencial do Estado, e soberania com o sentido de qualidade do Estado, admitindo que esta última possa faltar sem que desnature o Estado, o que alias, coincide com a observação de Jellinek de que o Estado Medieval apresentava essa qualidade.

⁴³ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado**: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional. p. 181.

⁴⁴ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 2005. p.16.

⁴⁵ DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. p. 79.

O conceito de soberania sofreu uma evolução com o passar dos anos, desde a Primeira Guerra Mundial até os dias atuais, de forma que os Estados ao começarem adquirir direitos e contrair obrigações, criam-se organizações internacionais mediante tratados internacionais. Estas organizações internacionais existem até hoje, como a Organização das Nações Unidas. Conforme Soares⁴⁶ são características do poder soberano:

A soberania é una, pois podem existir vários Estados soberanos, mas não se admite, no mesmo Estado, a convivência de duas ou mais soberanias. A soberania é indivisível, não se admitindo a existência de varias partes separadas do poder soberano, aplicando-se a universalidade dos fatos ocorridos no Estado.

A soberania é inalienável, pois quem a detém (povo, nação ou Estado) desaparece quando fica sem ela.

Para uma melhor compreensão das características do poder soberano, pode-se analisar o pensamento de Rousseau expresso no “O Contrato Social”, que na reflexão de Soares⁴⁷ é visto como:

A soberania, por ser apenas o exercício da vontade geral, não pode jamais se alienar, é que o soberano, que não é senão um ser coletivo, só pode ser representado por sim mesmo. O poder pode ser transmitido, não a vontade. Assim, a soberania inalienável por ser o exercício da vontade geral, não podendo esta se alienar e nem ser representada por quem quer que seja, sendo também indivisível, pois a vontade só e geral se houver a participação do todo. O pacto social da ao corpo político um poder absoluto sobre todos os seus membros, e, este poder e aquele que, dirigido pela vontade geral, leva o nome de *soberania*. O poder soberano completamente absoluto, sagrado e inviolável não ultrapassa e nem pode transgredir os limites das convenções gerais.

A soberania do Estado pode ser caracterizada pelo poder político ou estatal. O poder político é representando como superior a todos os outros poderes sociais, que conforme Silva⁴⁸:

O Estado, como grupo social Máximo e total, tem também o seu poder, que e o poder político ou o poder estatal. A sociedade estatal, chamada também sociedade civil, compreende uma multiplicidade de grupos sociais diferenciados e indivíduos, aos quais o poder político tem que coordenar e impor regras e limites em função dos fins globais que ao

⁴⁶ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado**: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional. p. 157.

⁴⁷ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado**: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional.p. 158.

⁴⁸ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. p. 107.

Estado cumpre realizar. Daí se vê que o poder político é superior a todos os outros poderes sociais, os quais reconhece, rege e duos entre si e reciprocamente, de maneira a manter um mínimo de ordem e estimular um Máximo de progresso a vista do bem comum. Essa superioridade do poder político caracteriza a soberania do Estado (conceituada antes), que implica, a um tempo, independência em confronto com todos os poderes exteriores a sociedade estatal (soberania externa) e supremacia sobre todos os poderes sociais interiores a mesma sociedade estatal (soberania interna).

A soberania popular caracteriza-se pelo Estado Democrático de Direito, pois o povo é a única fonte do poder, sendo observada a regra de que todo poder emana do povo⁴⁹.

Desta forma, a soberania nacional apreende várias funções do povo, uma vez que o cidadão é o legítimo titular exercendo a soberania com o seu direito de voto, com eleições periódicas. De acordo com Canotilho⁵⁰:

Na teoria da soberania nacional a Nação pode fixar como entender o exercício da soberania. Nestes termos, pode decidir atribuir o direito de voto apenas a certas categorias de cidadãos. O voto não é um direito mais uma função (teoria do eleitorado-função), ao contrário do que acontecia na teoria rousseauiana da soberania popular reconhecendo a cada cidadão o direito pessoal de exercer uma fracção da soberania (teoria do eleitorado direito).

No Estado brasileiro, a soberania encontra fundamentação no próprio conceito de Estado, nas palavras de Silva⁵¹:

Soberania significa poder político supremo e independente. (...) Não está limitado por nenhum outro na ordem interna, independente por que, na ordem internacional, não tem de acatar regras que não sejam voluntariamente aceitas e esta em pé de igualdade com os poderes supremos dos outros povos.

Na Constituição Federal de 1988, o conceito de soberania foi construído, fortalecendo o paradigma Estado Democrático de direito com seus princípios, o da soberania popular, o da independência nacional e, o da soberania social. A partir de 1988, a soberania no Brasil, passa a se manifestar, no Estado Democrático de Direito, onde começa um processo eleitoral periódico, o sufrágio universal e voto

⁴⁹ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. p. 108.

⁵⁰ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. p.117.

⁵¹ SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. p. 104.

secreto sendo eleitos diretamente os representantes do povo para os Executivos e Legislativos.

1.4 O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

A palavra democracia de origem grega, tem como significado etimológico, governo do povo. A democracia vem representar uma forma de governo ou um modo como o poder é exercido, visando à participação do povo, podendo ser apreendida através de um Estado representativo. Bobbio⁵² ressalta:

(...) o conceito de democracia pertence a um sistema de conceitos, que constitui a teoria das formas de governo, ele não pode ser compreendido em sua natureza específica senão em relação aos demais conceitos do sistema, dos quais delimita a extensão e é por eles delimitado...

O processo histórico da democracia coincide com o Estado Representativo, bem como o desenvolvimento destes Estados, permeando o princípio da soberania do povo. Com a passagem da Monarquia à República o Estado tornou-se representativo. O processo de democracia direta é visto como uma democracia socialista. Na análise de Bobbio⁵³:

A consolidação da democracia representativa, porém, não impediu o retorno à democracia direta, embora sob formas secundárias. Ao contrário, o ideal da democracia direta como a única verdadeira democracia jamais desapareceu, tendo sido mantido em vida por grupos políticos radicais, que sempre tenderam a considerar a democracia representativa não como uma inevitável adaptação do princípio da soberania popular às necessidades dos grandes Estados, mas como um condenável ou errôneo desvio da idéia originária do governo do povo, pelo povo e através do povo. (...) Sob o nome genérico de democracia direta entendem-se todas as formas de participação no poder, que não se resolvem numa ou noutra forma de representação (nem a representação dos interesses gerais ou política, nem a representação dos interesses particulares ou orgânica): a) o governo do povo através de delegados investidos de mandato imperativo e portanto revogável; b) o governo de assembléia, isto é, o governo não só sem representantes irrevogáveis ou fiduciários, mas também sem delegados; c) o *referendum*...

⁵² BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, sociedade**: para uma teoria geral da política. p.135.

⁵³ BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, sociedade**: para uma teoria geral da política. p.154.

Com o processo de evolução do Estado chega-se ao Estado Democrático de Direito. Segundo Streck e Moraes⁵⁴ a evolução do Estado Moderno permite o surgimento do Estado Absolutista e o Estado Liberal. Conforme Moraes⁵⁵:

O Estado Liberal é bipartido em Estado Legal e Estado de Direito, e este último, é repartido em três: o Estado Liberal de Direito; o Estado Social de Direito; e o Estado Democrático de Direito. O Estado Liberal de Direito era caracterizado, pelo conteúdo jurídico do liberalismo e, pela limitação da ação estatal. A lei era vista como ordem geral e abstrata. (...) O Estado Liberal de Direito apresenta-se caracterizado pelo conteúdo liberal de sua legalidade, onde há o privilegiamento das liberdades negativas, através de uma regulação restritiva da atividade estatal. A lei, como instrumento da legalidade, caracteriza-se como uma ordem geral e abstrata, regulando a ação social através do não-impedimento de seu livre desenvolvimento; seu instrumento básico é a coerção através da sanção das condutas contrárias. O ator característico é o indivíduo.

O Estado Liberal de Direito, através da evolução e da necessidade de relações sociais, dá origem ao Estado Social de Direito, que também é caracterizado pelo próprio ideário liberal. Desta forma, surgem os direitos e deveres da sociedade, que são garantidos pela limitação dos poderes do Estado. Os indivíduos que vivem em sociedade assumem uma segunda função aparecendo apenas como um mecanismo de facilitação de benefícios⁵⁶.

Os modelos de Estado de Direito, tanto como o Estado Liberal de Direito, como Estado Social de Direito, tem a função de trazer a adaptação social, de modo que os cidadãos passam a adotar direitos, mas também possui deveres que estão elencados nas normas jurídicas que regem a justiça nesse Estado⁵⁷.

Segundo Dallari⁵⁸ a idéia moderna de um Estado Democrático tem sua origem no século XVIII, incidindo a afirmação de certos paradigmas fundamentais da pessoa humana.

Na análise de Silva⁵⁹, a configuração do Estado Democrático de Direito não significa apenas a união formal dos conceitos de Estado democrático e Estado de Direito.

⁵⁴ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p.92.

⁵⁵ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. p.102.

⁵⁶ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p.93.

⁵⁷ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p.94.

⁵⁸ DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. p. 145.

⁵⁹ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. p. 119.

Com a concepção de Estado Democrático de Direito, segundo Streck e Morais⁶⁰:

A atuação do Estado passa a ter um conteúdo de transformação do *status quo*, a lei aparecendo como um instrumento de transformação por incorporar um papel simbólico prospectivo de manutenção do espaço vital da humanidade. (...) Dessa forma, os mecanismos utilizados aprofundam paroxisticamente seu papel promocional, mutando-o em transformador das relações comunitárias. O ator principal passa a ser coletividades difusas a partir da compreensão da partilha comum de destinos.

Os princípios norteadores do Estado Democrático de Direito, conforme Streck e Morais⁶¹ são:

- Constitucionalidade: aponta a supremacia da constituição, vinculando o legislador e todos os atos estatais à constituição, estabelece o princípio da reserva da constituição e, revigora a força normativa da constituição, instrumento básico da garantia jurídica;
- Organização Democrática da Sociedade;
- Sistema de direitos fundamentais individuais e coletivos, pois os direitos fundamentais asseguram ao homem a autonomia perante os poderes públicos, respeitando a dignidade da pessoa humana e no empenho da defesa e garantia da liberdade, da justiça e solidariedade;
- Justiça Social como mecanismos corretivos das desigualdades;
- Igualdade;
- Divisão dos poderes ou de funções;
- Legalidade estabelecida como medida de direito, mediante de um meio de ordenação racional, vinculativamente prescrito, de regras, formas e procedimentos que excluem o arbítrio e a prepotência;
- Segurança e certeza jurídicas.

Atualmente os Estados incorporam ao seu ordenamento jurídico os princípios e regras jurídicas internacionais que de acordo com Canotilho⁶²:

⁶⁰ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p. 104.

⁶¹ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p. 90.

⁶² CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. p.232.

Hoje, os limites jurídicos impostos ao Estado advêm também, em medida crescente, de princípios e regras jurídicas internacionais. Estes princípios e regras estão, em grande número, recebidos ou incorporados no direito interno fazendo parte *of the law of the land* (CRP, artigo 8º/1 e 2). Nenhum Estado pode permanecer *out*, isto é, fora da comunidade internacional. Por isso, ele deve submeter-se às normas de direito internacional quer nas relações internacionais quer no próprio atuar interno. A doutrina mais recente acentua mesmo a amizade e a abertura ao direito internacional como umas das dimensões caracterizadoras do Estado de direito.

Os princípios funcionam como reguladores da justiça dentro do Estado Democrático de Direito, assim sendo qualquer norma que venha contra eles deverá ser considerada inaplicável, pois senão estaria esta, abalando os pilares que regem este Estado Democrático de Direito.

Verifica-se que a Constituição Federal⁶³ estabelece em seu artigo 1º que:

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 a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os valores sociais e da livre iniciativa.

Conforme Streck e Morais⁶⁴, a Constituição de 1988, parte do fundamento de que o Brasil não passou pela etapa do Estado Social, onde o Estado Democrático de Direito passa a apresentar as condições e possibilidades para a transformação da realidade, sendo considerado inovador e não uma continuidade dos outros estágios do Estado de direito. Streck e Morais⁶⁵ apontam:

(...) a constituição do Brasil, que determina, no art. 3º, a construção do Estado Social, cujo papel cunhado pela tradição do constitucionalismo contemporâneo, “é o de promover a integração da sociedade nacional. (...) Integração esta quer, no caso brasileiro, deve dar tanto no nível social quanto no econômico, com a transformação das estruturas econômicas e sociais. Conforme podemos depreender de seus princípios fundamentais, que consagram fins sociais e econômicos em fins jurídicos, a Constituição de 1988 é voltada à transformação da realidade brasileira.

O Estado Democrático de Direito configura-se como o Estado que veio com a Constituição Federal de 1988, visando tornar a sociedade brasileira organizada, subordinando os cidadãos a esta Constituição, a fim de que se alcance

⁶³ BRASIL. Constituição Federal. Art. 1º.

⁶⁴ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p. 104.

⁶⁵ STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luís Bolzan. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. p. 104.

a igualdade e a organização dentro da sociedade. No Estado Democrático de Direito se observa a democracia, onde o cidadão é o legítimo titular do poder embora o exerça por representantes. Conforme Moraes⁶⁶:

O Estado Democrático de Direito, que significa a exigência de reger-se por normas democráticas, com eleições, periódicas e pelo povo, bem como o respeito das autoridades públicas aos direitos e garantias fundamentais, proclamado no caput do artigo, adotou, igualmente o parágrafo único, o denominado princípio democrático, ao afirmar que “todo poder emana do povo, que o exerce por meio de seus representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”.

Canotilho⁶⁷ ao teorizar o Estado Democrático de Direito parte de duas idéias básicas: uma como o Estado limitado pelo direito e o poder político estatal que é legitimado pelo povo. O direito consiste no direito interno do Estado; o poder democrático é representado pelo poder do povo que reside neste território ou pertence ao Estado.

Para Soares⁶⁸, o Estado constitucional é moldado a partir dos conceitos de direito fundamental, democracia, Estado de direito, primazia do direito, distribuição de competências e poderes do Estado, formulando sua imagem integral.

Canotilho⁶⁹ observa o Estado Democrático de Direito, como uma forma de racionalização do político das sociedades modernas, onde a política é o campo das decisões obrigatórias, que tem como funções o estabelecimento e a conservação da ordem, da paz, segurança e justiça na comunidade.

O conceito de Estado Democrático de Direito, conforme Soares⁷⁰ pressupõe uma pré-compreensão do conceito de direito fundamental enquanto categoria básica presente no modelo constitucional ocidental.

O Estado constitucional é subordinado aos conceitos de direito fundamental, democracia, Estado de direito, primazia do direito e distribuição de competências de poderes do Estado, configurando-se sua imagem de democracia. O Estado Democrático de Direito, distribui e racionaliza o poder igualitariamente, garantindo a harmonia e a justiça na sociedade, obtendo assim a organização da

⁶⁶ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. p.17.

⁶⁷ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. p.231.

⁶⁸ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional**. p. 305.

⁶⁹ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. p. 232.

⁷⁰ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional**. p. 221.

sociedade. No Estado Democrático de Direito, a legalidade passa a ter um papel muito importante.

No Brasil, a democracia no Estado Democrático de Direito é chamada de democracia representativa, uma vez que esta é exercida pelos partidos políticos, que segundo Silva⁷¹ ela está norteada pelos princípios e institutos de participação direta dos cidadãos no processo decisório governamental.

Verifica-se que, o regime assume uma forma de democracia participativa. Silva⁷² ressalta que:

(...) Encontramos *participação por via representativa* mediante representantes eleitos através de partidos políticos, arts 1º, parágrafo único; associações, art. 5º, XXI; sindicatos, art. 8º, III; eleição de empregados junto aos empregadores, art 11) e *participação por via direta do cidadão* (exercício direto do poder, art 1º, parágrafo único; iniciativa popular, referendo e plebiscito, já indicados; participação de trabalhadores e empregadores na administração, art.10, que, na verdade, vai caracterizar-se como uma forma de participação por representação, já que certamente vai ser eleito algum trabalhador ou empregador para representar as respectivas categorias, e, se assim é, não se dá participação direta, mas por via representativa; participação na administração da justiça, pela ação popular; participação da fiscalização financeira municipal, art. 31º §3º; participação da comunidade na seguridade social, art. 194, VII; participação na administração do ensino, art. 206, VI).

A base estrutural para que um estado concretize-se como um Estado de Direito não consiste apenas na lei, mas também perpassa pela obediência aos princípios fundamentais que dão garantias ao cidadão, pois os princípios são imutáveis, consistindo nos fundamentos de todo o ordenamento jurídico, sendo capazes de propiciar segurança e agem na regulação da justiça dentro do Estado Democrático de Direito.

1.5 ESTADO E O DIREITO TRIBUTÁRIO

A liberdade é o um dos mais fundamentais direitos humanos. Na verdade, é um direito verdadeiramente natural, na medida em que, no estado de natureza, os homens já se encontravam em estado de perfeita liberdade. Na formação da

⁷¹ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. p.145.

⁷² SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. p.146.

sociedade que quando passou a se organizar em determinado espaço, percebe-se que a necessidade do surgimento de uma classe responsável por sua organização, com isso cria-se o Estado como um instrumento jurídico, onde os membros dessa sociedade permitem que este possa regular suas relações sociais. Para MESSA⁷³:

O Estado, para cumprir sua finalidade de alcançar o bem comum, necessita de recursos financeiros para custear as despesas com a sociedade. Para tal, desenvolve atividades que podem ser divididas em dois grandes grupos: atividade-fim e atividade-meio. Atividades-fim são as que justificam a existência do Estado, tais como a educação, a saúde, a segurança, e atividade-meio são as que servem de instrumento para realização das atividades-fim, tais como a tributação, e atividades financeiras.

O processo de tributação consiste no principal meio de arrecadação de recursos para sustentação e financiamento do Estado. A atividade de arrecadação tributária é exclusiva e privativa do Estado, através da prerrogativa constitucional encontra fundamentação para exigência de recursos de terceiros que sustentam sua existência e permitem a consecução de seus objetivos.

A tributação é um instrumento fundamental para vitalidade do Estado, para que se regulem ações e benefícios para a sociedade. Desta forma, pretende-se compreender o processo de atividade financeira do Estado e seus mecanismos utilizados; para tanto se apreende uma reflexão do sistema constitucional tributário e dos princípios constitucionais que balizam essa atividade, pois a definição da competência tributária na organização jurídica do Estado, primeiramente é efetivada pela Carta Magna.

1.5.1 *Processo de atividade financeira do Estado*

A atividade financeira do Estado é representada pelo conjunto de atos voltados para a obtenção, gestão e aplicação de recursos pecuniários nos fins perseguidos pelo Poder Público. Várias são as responsabilidades estatais, que dependem de recursos pecuniários: manutenção da ordem social, solução de litígios, prestação de serviços públicos através de políticas públicas, fiscalização de atividades e realização de ações sociais, entre outros.

⁷³ MESSA. Ana Flávia. **Direito Tributário e Financeiro**. 2010, p.31.

Percebe-se que a organização da sociedade demanda a criação de instituições que definam regras de conduta, bem como o processo de construção do Direito. Desse processo de estruturação surge o Estado, que passa a fixar regras tributárias, pois tal arrecadação de recursos visa o atendimento de suas próprias atividades. Machado⁷⁴ afirma:

Qualquer que seja a concepção de Estado que se venha a adotar, é inegável que ele desenvolve atividade financeira. Para alcançar seus objetivos precisa de recursos financeiros e desenvolver atividade para obter, gerir e aplicar recursos. Isto não significa que não possa atuar no campo econômico. E atua, com maior ou menor intensidade, ora explorando patrimônio seu, com o fim de lucrar, ora intervindo no setor privado da economia, na defesa da coletividade. De qualquer forma, pelo menos em princípio, o Estado não prescinde de recursos financeiros que arrecada do setor privado, no exercício de sua soberania. (...) A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar os seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica. O tributo é inegavelmente a grande e talvez única arma contra a estatização da economia.

Os fins a serem alcançados pelo Poder Público encontram-se institucionalizados em inúmeros diplomas legais ou instrumentos jurídicos, como na Carta Magna de 1988 e em várias leis infraconstitucionais. Neste campo, a lei orçamentária assume papel de extrema relevância, definido em quais atividades os recursos públicos serão aplicados a cada ano.

Ao exercer atividade financeira, o Estado para alcance dessa finalidade necessita de meios materiais e pessoais para promoção do bem comum e de seus objetivos institucionais, o Estado exerce funções para cujo custeio é preciso de recursos financeiros ou receitas.

O Direito Tributário é um ramo do Direito Financeiro que estabelece como ocorre a cobrança dos tributos para geração de receita para o Estado. Observa-se que, o Direito Fiscal ou Orçamentário, que é apreendido pelo conjunto de normas jurídicas destinadas à regulamentação do financiamento das atividades do Estado. Direito Tributário e Direito Fiscal, estão ligados por meio do Direito Financeiro, ao Direito Público.

⁷⁴ MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 2001, p.31-32.

Verifica-se que a importância do Estado em administrar a carga tributária, de forma que esta não venha onerar e desestimular a iniciativa privada. Nesse aspecto, é imprescindível que a relação tributária não seja reconhecida como relação de poder, em especial autoritária.

O poder de tributar deve ser estabelecido através do processo de organização da sociedade, onde os indivíduos escolhem seus representantes, consentindo na instituição do tributo e também na elaboração de outras regras jurídicas que regem a nação, com isso, percebe-se o estreitamento do Direito Tributário com a Ciência Política.

A atividade financeira do Estado consiste na atuação estatal voltada para obtenção, aplicação e gestão dos recursos financeiros que visam a consecução do bem comum que encontra-se consubstanciado em atos administrativos vinculados a lei e controlados pelo poder Judiciário. MESSA⁷⁵ cita as características da Atividade financeira:

a) Instrumentalista porque serve de meio para que o Estado desenvolva sua atividade visando à satisfação do interesse público; b) natureza Administrativa porque esta vinculada a lei; c) indisponível porque o Estado não pode cumprir suas finalidades sem desenvolver a atividade financeira; d) Pública porque tem como sujeito ativo o Estado que realiza um conjunto de ações que visem suportar as despesas necessárias para a consecução das necessidades públicas; e) conteúdo monetário porque utiliza o dinheiro para consecução de seus objetivos; f) conteúdo econômico porque disciplina a captação, guarda e dispêndio dos recursos públicos.

Verifica-se que, o Sistema Constitucional Tributário é formado por um conjunto de disposições relacionadas na formação de um Estado, destinadas a regulamentação da atividade tributária, tais disposições determinam os instrumentos da tributação que são: impostos, taxas e contribuição de melhoria, onde o processo de tributação permite a estruturação da economia e da atividade financeira do Estado.

A Constituição Federal vem mantendo a competência do Estado Brasileiro para instituir e cobrar tributos. O sistema tributário brasileiro compõe-se de tributos que, de acordo com a Constituição Federal de 1988, compreendem os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria.

⁷⁵ MESSA. Ana Flávia. **Direito Tributário e Financeiro**. p.32-33.

É um imperativo a todos os cidadãos brasileiros a condição de contribuinte, ora de forma direta, através da tributação de seu patrimônio e renda, ora de forma indireta, mediante tributação sobre o consumo de produtos e contratação de serviços. Conforme Tupiassu⁷⁶:

Assim, a limitação de um direito natural justifica-se classicamente pela necessidade de sua própria preservação, ou de salvaguarda de outros valores essencialmente superiores, como o direito supremo à vida. (...) Nessa perspectiva, da mesma forma que o Governo em sua concepção moderna, o poder de tributar surge do espaço aberto na esfera de liberdade natural do indivíduo, o qual permite que o estado se utilize da mitigação de seu direito de propriedade. No entanto, a justificação para que o poder de tributar retire uma parcela de liberdade e propriedade do indivíduo é exatamente a necessidade de preservação de tais valores. Assim, está o poder de tributar naturalmente vinculado aos axiomas limitativos de sua atuação, que resguarda os direitos individuais frente ao poder estatal.

Com o objetivo de garantir a própria liberdade e a propriedade, o homem aceita esse processo de limitação, aceitando a criação de um governo capaz de defendê-lo. Esse “cerceamento” dessa liberdade configura-se como, a limitação de um direito natural justificado pela necessidade de sua própria preservação, ou da salva-guarda de outros valores essencialmente superiores, como o supremo direito a vida.

Um dos princípios fundamentais dos direitos humanos é a liberdade que consiste em direito natural. Outro direito fundamental é o direito à propriedade, adquirido mediante o trabalho do homem, porém visando garantir à liberdade e a propriedade, o homem acaba aceitando uma limitação dos seus direitos com a criação do Estado. Tupiassu⁷⁷ ressalta:

Facilmente verificável é a compatibilização de tais proibições com os direitos de liberdade, vinculados ao *status negativus*. Inúmeras manifestações de nosso Supremo Tribunal se esforçam em assegurar o afastamento do poder tributário quando este ultrapassa a esfera de abstenção que lhe foi imposta, não hesitando a jurisprudência em conferir eficácia imediata aos direitos que exigem prestações estatais negativas. (...) No entanto, em que pese a ampla conformação do Poder de tributar

⁷⁶ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. A realização do direito ao Meio-Ambiente saudável pela Política tributária – Considerações sobre o ICMS Ecológico. In: SCAFF, Fernanda Facury (org.). **Constitucionalismo, Tributação e Direitos Humanos**: para uma teoria geral da política. 2007, p.233.

⁷⁷ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. A realização do direito ao Meio-Ambiente saudável pela Política tributária – Considerações sobre o ICMS Ecológico. p. 235.

com os critérios de liberdade formal constitucionalmente garantidos, é inadmissível que a extensão de tal contato adstrinja-se aos direitos humanos de primeira geração.

A nova configuração do Estado intervencionista impõe ao processo de administração estatal uma definição de meios para a execução das políticas públicas. Para exercer novas funções, o Estado vai necessitar de arrecadar recursos financeiros que retornarão à sociedade através de serviços e políticas públicas, assim materializam-se as relações jurídicas tributárias. Tupiassu⁷⁸ aponta:

Desta forma, o poder público se utiliza dos instrumentos tributários de acordo com a política fiscal adotada buscando atingir fins predeterminados, inspirados em valores sociais, políticos e econômicos, de forma totalmente vinculada aos direitos fundamentais declarados na Constituição. (...) Fica claro, portanto, que a tributação por diversos motivos teóricos e práticos – deve se compatibilizar com os direitos humanos, incluindo, por óbvio, todas as suas dimensões. Deste modo, percebe-se que o Poder de Tributar é limitado não apenas por um conteúdo formal, mas também por critérios materiais, substancias e finalísticos que obrigam sua utilização de acordo com as políticas públicas, devendo estas levar em conta todos os valores constitucionalmente assegurados, principalmente aqueles que se revestem do caráter de direitos fundamentais, cuja eficácia deve ser imediata.

Verifica-se que a legitimação da tributária concorre com os objetivos do Estado social, cuja atuação também apreende a promoção da justiça e dos direitos sociais, econômicos, culturais e difusos. Conforme Tupiassu⁷⁹:

Nesta perspectiva (...) a necessidade de utilização dos instrumentos tributários na implementação dos direitos fundamentais vinculados à cidadania difusa, atrelados à concepção de solidariedade e fraternidade, normalmente enquadrados na terceira geração, tendo por base especialmente o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, ao desenvolvimento, e ambos vinculado à democracia.

O Estado precisa dispor de recursos financeiros que lhe permitam a criação e manutenção de todo um sistema capaz de atender o processo da arrecadação de receitas que vai desde a verificação das hipóteses de incidência, bem como sua apuração e quantificação, até na resolução do processo fiscal.

⁷⁸ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. A realização do direito ao Meio-Ambiente saudável pela Política tributária – Considerações sobre o ICMS Ecológico. p. 237-238.

⁷⁹ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. A realização do direito ao Meio-Ambiente saudável pela Política tributária – Considerações sobre o ICMS Ecológico. p. 238-239.

Baleeiro ⁸⁰ afirma que:

No sentido restrito é a entrada definitiva de dinheiro nos cofres públicos são entradas ou ingressos que, integrando-se ao patrimônio público, sem qualquer reserva, condição ou correspondência no passivo, vem a acrescer o seu montante como elemento novo e positivo. (...) Cabe ressaltar que não devem confundir receitas públicas com entradas provisórias (depósitos, cauções, fianças, empréstimos), pois estas são condicionadas a restituição posterior. O objeto da Receita Pública consiste no dinheiro a ser arrecadado aos cofres públicos. A natureza é pública, pois o dinheiro é destinado a uma pessoa jurídica de Direito Público. A finalidade é a satisfação das necessidades públicas.

O processo de atividade financeira do Estado é permeado por um sistema tributário, visando atingir sua finalidade, para isso necessita de meios materiais e pessoais para promoção do bem comum e dos seus objetivos institucionais. O Estado ao exercer funções através de políticas, serviços e ações, necessita de recursos financeiros ou receitas. As receitas relativas à arrecadação do Estado são provenientes de atividades econômico-privadas dos entes públicos, de monopólios de empréstimos e principalmente da imposição tributária.

1.5.2 Sistema Constitucional Tributário

O sistema constitucional tributário apreende um conjunto de disposições relacionadas na constituição de um Estado, que são destinadas a regulamentação da atividade tributária, onde tais disposições visam determinar os instrumentos da tributação que são: impostos, taxas e contribuição de melhoria. As fontes do direito tributário encontram-se divididas em duas categorias, materiais e formais:

- Fontes materiais: consiste nos fatos do mundo real sobre os quais ocorre a incidência tributária. Considera-se fatos geradores da incidência tributária, os produtos industrializados as operações de crédito entre outros.

- Fontes formais: podem ser definidos pelos atos normativos que adicionam regras tributárias ao sistema, podem ser considerados: as Normas Constitucionais, Emendas Constitucionais, Leis Complementares, Leis Ordinárias, Medidas Provisórias, Leis Delegadas, Decretos Legislativos, Resoluções e similares.

⁸⁰ BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 1984, p.116.

A Constituição Federal de 1988 reforça o princípio federativo, estabelecendo no seu art. 25, que os Estados “organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem”. Instituído e arrecadando livremente os tributos de sua competência e concedendo, a seu talante, isenções e benefícios e incentivos fiscais, o Estado reafirma sua ampla autonomia.

Deve-se, portanto observar as diretrizes e restrições contidas na Carta Magna. Assim temos que a União não pode estipular nem mesmo por meio de lei complementar como os Estados exercitarão suas competências tributárias. Dentro da autonomia que a constituição lhe deu, devem livremente deliberar. Conforme Carraza⁸¹:

A forma federativa do Brasil é uma cláusula pétrea, pois está proclamado no art.60, § 1º, I, na Carta Fundamental que “não será objeto de deliberação a proposta de emenda (constitucional) tendente a abolir : I – a forma federativa de Estado. Assim o Brasil é uma entidade autônoma . Pessoa política , legisla para si, de acordo com as competências que a Carta Magna lhe outorgou. Nenhuma lei, que não a emanada de seu poder legislativo, pode ocupar-se com assuntos de seu peculiar interesse, aí incluídos os tributários.

O processo de tributação pode ser entendido com a evolução e desenvolvimento das sociedades, onde a instituição de tributos mesmo retirando parcialmente a liberdade dos indivíduos, consegue propiciar alguns benefícios a coletividade, sendo expressos através de políticas públicas e serviços que o Estado oferece nas mais variadas áreas. Tupiassu reflete sobre o poder de tributar⁸²:

Na prática da atualidade observa-se que o poder de tributar reveste-se da possibilidade de legislar em matéria tributária conforme as competências constitucionalmente conferidas, as quais devem ser obviamente exercidas em consonância com os valores retores do ordenamento jurídico, integrando-se sistematicamente aos princípios constitucionais. Assim, considerando que os valores inafastáveis do ordenamento jurídico são exatamente os direitos fundamentais, deve o poder de tributar com eles se compatibilizar.

⁸¹ CARRAZZA, Antonio Roque. **ICMS**. 12ª . ed. 2006, p. 479-480.

⁸² TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. A realização do direito ao Meio-Ambiente saudável pela Política tributária – Considerações sobre o ICMS Ecológico. p.234.

A função social do Estado frente ao processo de arrecadação refere-se ao bem-estar e a justiça social, no objeto que o Estado pretende alcançar através da concretização de políticas públicas.

O Direito Tributário consiste em um segmento do Direito Financeiro que estabelece como serão cobrados os tributos dos cidadãos para gerar receita para o estado. Verifica-se que, este tem como contrapartida o Direito Fiscal ou Orçamentário, que é apreendido pelo conjunto de normas jurídicas destinadas à regulamentação do financiamento das atividades do Estado. Direito Tributário e Direito Fiscal, estão ligados por meio do Direito Financeiro, ao Direito Público.

O Brasil enquanto República Federativa “formada pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e do Distrito Federal”⁸³ apresenta uma articulação dessas esferas para o processo de arrecadação de recursos para atendimento de suas próprias atividades, a partir daí instituem-se tributo de acordo com as regras tributárias fixadas na Constituição.

No Brasil, verifica-se um processo de liberdade de iniciativa na ordem econômica, ou seja, a iniciativa privada detém a atividade econômica, pois o Estado só faz o exercício dessa atividade quando ocorre a necessidade dos imperativos de segurança nacional, ou visando atender os interesses da coletividade. Nesse sentido, percebe-se que o Estado ao exercer atividade financeira tem sua prática pautada na obtenção, na gestão e na aplicação dos recursos financeiros necessários para atingir os seus fins.

A tributação realizada pelo Estado é um mecanismo de sustentação econômica capitalista, a priori, ressalta-se a importância de não onerar de forma demasiada a carga tributária, para que não ocorra o desestímulo e estrangulamento da iniciativa privada. No Brasil, verifica-se que o processo de tributação vem ocorrendo mediante alíquotas elevadas, sendo que não ocorre o retorno em igual proporção de serviços públicos essenciais, como: educação, segurança, saúde etc.

O poder de tributar é enquadrado no processo de soberania do Estado, que também consiste em uma relação jurídica. Machado⁸⁴ ressalta que:

Importante, porém é observar que a relação de tributação não é simples relação de poder como alguns têm pretendido que seja. É relação jurídica, embora o seu fundamento seja a soberania do Estado. Sua origem

⁸³ BRASIL . Constituição Federal. Art. 1º.

⁸⁴ MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. p.33.

remota foi a imposição do vencedor sobre o vencido. Uma relação de escravidão, portanto. E essa origem espúria, infelizmente, às vezes ainda se mostra presente em nossos dias, nas práticas arbitrárias de autoridades da Administração Tributária. Autoridades ainda desprovidas da consciência de que nas comunidades civilizadas a relação tributária é relação jurídica, e que muitas vezes ainda contam com o apoio de falsos juristas, que usam o conhecimento e a inteligência, infelizmente em defesa do autoritarismo.

O Estado necessita estar juridicamente organizado para o processo de tributação, no caso do Brasil que é uma Federação, o poder tributário é partilhado entre a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios. Tal delimitação do poder tributário de forma jurídica é chamada de competência tributária, que se utiliza da Constituição Federal para sua organização jurídica.

A atividade financeira do Estado é formada por um conjunto de atos que o ente público pratica visando à obtenção, à administração e à aplicação dos recursos monetários indispensáveis à consecução de seus fins.

Esta atividade se distingue das outras por não se constituir um fim em si mesmo, mas por atender uma função instrumental de extrema relevância para o desenvolvimento de todas as demais atividades do Estado. No desempenho de suas ações estatais, o Estado desenvolve suas atividades apoiado em três linhas principais, a saber: a) obtenção de recursos (receita); b) administração e conservação do patrimônio (gestão); e c) aplicação efetiva dos mesmos (despesa).

Na doutrina, Tributo é espécie de receita pública que se constitui na mais importante fonte regular de abastecimento do erário para cumprimento dos fins do Estado que em última análise, resume-se na realização do bem comum. Grande parte do tributo é aplicado na atividade meio, muitas vezes com enorme desperdício acarretando a necessidade de crescente nível de imposição. Martins⁸⁵ afirma:

O tributo é norma de rejeição social, porque todos os contribuintes de todos os espaços geográficos pagam mais do que deveriam pagar para sustentar o governo naquilo que retorna à comunidade em nível de serviços públicos, mas também para sustentar os desperdícios, as mordomias, o empreguismo dos detentores do poder. Esta realidade é maior ou menor conforme o período histórico ou o espaço geográfico, mais é, desgraçadamente, comum a todos os governos.

A tributação permite que o Estado venha formar sua receita pública, onde o governo arrecada recursos para aplicar em gastos operativos e de administração.

⁸⁵ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de Direito Tributário**. 2001, p.09.

Ribeiro⁸⁶ aponta que a receita pública é caracterizada como ingresso de recursos ao patrimônio público, de forma mais específica como uma entrada de recursos financeiros que é refletida no aumento das disponibilidades.

Com a receita pública, o Estado consegue arrecadar recursos para atendimento de suas despesas públicas, sua formação ocorre através da cobrança de tributos. A receita pública é dividida em: Receitas originárias (é formada no próprio patrimônio público e/ou na atuação estatal na produção de bens e serviços) e Receitas derivadas (são obtidas dos particulares, o governo recolhe do setor privado, mediante sua supremacia estatal).

Cada Unidade Federativa no Brasil institui tributos de sua competência. De acordo com o Código Tributário Nacional⁸⁷:

Art. 3º Tributo é toda pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

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 em lei;

II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

O Código Tributário Nacional⁸⁸ define imposto como sendo “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte”. Compreende-se que o imposto é uma prestação em dinheiro, que para fins de interesse da coletividade, um ente político tributante, e por lei, exige coativamente de quantos lhe estão sujeitos, sem que lhes assegure qualquer vantagem ou serviço específico em retribuição desse pagamento, sendo a contraprestação feita em caráter coletivo.

Conforme o Regulamento Geral da Contabilidade Pública⁸⁹, a receita da União é formada por todos os créditos de qualquer natureza, a priori, arrecadados pelo governo através de leis gerais e especiais, de contratos e quaisquer títulos que preconizem direitos a favor do Estado. As receitas podem ser classificadas em: a) orçamentárias: estão previstas no orçamento e são fontes para o pagamento das

⁸⁶ RIBEIRO. Renato Jorge Brown. **Atividade financeira do Estado**. 2004, p.33.

⁸⁷ BRASIL. Código Tributário Nacional. 2003.

⁸⁸ BRASIL Código Tributário Nacional. Art. 16.

⁸⁹ BRASIL. **Decreto nº 4.536, de 28 de Janeiro de 1922**. Organiza o Código de Contabilidade da União. Acesso ao site: <http://www.planalto.gov.br/ccivil> em 19 de julho de 2013.

despesas autorizadas; b) extra-orçamentárias: não estão previstas no orçamento público, são resultantes da atividade financeira da gestão das entidades.

Ribeiro⁹⁰ vem apontar exemplo de receitas extra-orçamentárias, como:

Valores em poder de agentes financeiros e outras entidades;
Salários de servidores não reclamados;
Consignações e outras retenções não pagas ou recolhidas no período;
Valores recebidos de bens ausentes;
Valores registrados em depósitos de diversas origens, que reúnem os depósitos administrativos e judiciais, bem como as provisões para cheques não resgatados no exercício;
Inscrições de Restos a pagar e do Serviço da Dívida a Pagar;
Saldos em poder dos Fundos Especiais.

A receita orçamentária encontra-se subdividida em duas categorias:

O primeiro tipo são as receitas correntes: formada por receitas derivadas e originárias; classificadas através dos seguintes grupos: tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, transferências correntes e outras receitas:

A Receita Corrente subdividi-se em: a) Receita Tributária que compreende: Impostos (pelo qual o ICMS está inserido); Taxas; Contribuições de Melhoria; b) Receita de Contribuições, dividida em: Contribuições Sociais e Contribuições Econômicas.; c) Receita Patrimonial, que compreende a seguintes divisões: Receitas Imobiliárias; Receita de Valores Mobiliários; Receita de Concessões e Permissões e Outras receitas patrimoniais.

A receita corrente também compreende: d) Receita Agropecuária, que gera impostos sobre: receitas da produção vegetal; receita da Produção Animal e Derivados e Outras Receitas Agropecuárias; e) Receita Industrial, que apreende: Receita da Indústria Extrativa Mineral; Receita da Indústria de Construção e Receita da Indústria de Transformação.

Na receita corrente, observa-se que ela também compreende: f) a Receita de Serviços e g) Transferências Correntes, que subdivide-se em: Transferências Intragovernamentais; Transferências Intergovernamentais; Transferências de Instituições Privadas; Transferências do Exterior; Transferências de Pessoas e Transferências de Convênios. Verifica-se também outras Receitas Correntes, tais

⁹⁰ RIBEIRO. Renato Jorge Brown. **Atividade financeira do Estado**. p.34.

como: multas e juros de mora; indenizações e restituições; receitas da Dívida Ativa e Receitas Diversas.

Um outro grupo é formado pelas Receitas de Capital: são conhecidas como receitas secundárias, oriundas da efetivação das operações de crédito, alienação de bens, recebimento de dívidas e auxílios recebidos pelo órgão ou entidade.

As Receitas de Capital são subdivididas em: a) Operações de crédito, como: operações de crédito Internas e operações de crédito externas; b) Alienação de bens, como: alienação de bens móveis e alienação de bens imóveis; c) Amortização de empréstimos; d) Transferências de capital, como: Transferências Intragovernamentais, Transferências de Instituições Privadas, Transferências do Exterior e Transferências de Convênios; e) Outras Receitas de Capital, tais como: Integralização do capital social; Resultado do Banco Central do Brasil; Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional; Saldo de Exercícios Anteriores.

1.5.3 *Princípios Constitucionais*

A Constituição Federal é um instrumento de atribuição de competência tributária na organização jurídica do Estado. A competência tributária é estabelecida pela Constituição a um ente estatal dotado de poder legislativo sendo exercida mediante a edição de lei.

Através da doutrina majoritária observa-se a necessidade do Estado de obtenção de recursos financeiros para alcance dos seus objetivos e desenvolvimento de suas atividades, de forma que possa retribuir tais investimentos. A tributação perpassa por uma relação jurídica e não simplesmente de poder, nesse sentido, os princípios que regem o Direito Tributário visam proteger o cidadão dos abusos de poder, consistindo em proteção efetiva do contribuinte e os princípios existem para agir nessa defesa.

É importante ressaltar que se deve compreender que os princípios constitucionais são diferentes das regras jurídicas. Alexy⁹¹ em sua análise faz essa diferenciação:

Regra e princípio são espécies do gênero norma jurídica, pois tanto uma quanto o outro falam do que deve e podem ser representados pelos

⁹¹ ALEXY, Robert. **Teoria de los Derechos Fundamentales**. 1997. p.90.

modais deônticos “obrigar”, “proibir”, “permitir”. Vários são os critérios para mostrar a distinção entre ambos. O critério decisivo para tal distinção consiste no fato de que os princípios são prescrições que determinam que algo seja realizado em maior grau possível diante das possibilidades jurídicas e fáticas; as regras, diversamente, são normas que só podem ser cumpridas ou não. As situações diante das quais se verificam colisões entre princípios ou entre regras, e as soluções para tais conflitos realçam a irrefutável diferença entre esses dois tipos de normas. Conflito entre regras será solucionado mediante a introdução de uma cláusula de exceção que o elimine ou mediante a declaração de invalidade de uma das regras. Entre Princípios o conflito será solucionado mediante a precedência de um dos princípios colidentes sem que o outro seja declarado inválido.

Enumeram-se os princípios constitucionais tributários que regem o sistema tributário brasileiro:

Princípio da Legalidade: conforme tal princípio tem-se a garantia de que nenhum tributo será instituído, nem aumentado, a não ser através da lei (CF/88, art. 150, inciso I). De acordo com Machado⁹²:

Realmente, é indubitoso que, se somente a lei pode criar, somente a lei pode aumentar, a não ser nas hipóteses ressalvadas pela própria Constituição. Admitir, fora dessas hipóteses, que o tributo pode ser aumentado por norma inferior é admitir que essa norma inferior modifique o que em lei foi estabelecido, o que constitui evidente absurdo. (...) Sendo a lei a manifestação legítima da vontade do povo, por seus representantes nos parlamentos, entende-se que o ser instituído em lei significa ser o tributo consentido. O povo consente que o Estado invada seu patrimônio para dele retirar os meios indispensáveis à satisfação das necessidades coletivas. Mas não é só isto. Mesmo não sendo a lei, em certos casos, uma expressão desse consentimento popular, presta-se o princípio da legalidade para garantir a segurança nas relações do particular (contribuinte) com o Estado (fisco), as quais devem ser inteiramente disciplinadas, em lei, que obriga tanto o sujeito passivo como o sujeito ativo da relação obrigacional tributária.

A Legalidade (CF, art.150, in. I): vem impedir que a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios exijam tributos que não tenham sido estabelecidos por lei. Só através da lei são possíveis a criação e a majoração de tributo.

Anterioridade: esse princípio aponta que nenhum tributo poderá ser cobrado, em cada exercício financeiro, antes que a lei que o instituiu ou aumentou tenha sido publicada antes de seu início. Não se pode confundir com o princípio da lei da irretroatividade da lei, que é um princípio da própria essência do direito. O

⁹² MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. p.36.

princípio da anterioridade de forma constitucional vem exigir lei anterior ao início do exercício financeiro no qual o tributo é cobrado.

Igualdade: consiste no princípio geral da isonomia jurídica, é uma forma de garantia de tratamento uniforme, pela entidade tributante, de quantos se encontrem em condições iguais. A Constituição Federal do Brasil expõe este princípio através da regra da uniformidade dos tributos federais em todo o território nacional. Machado⁹³ ressalta que:

Não fere o princípio da igualdade, antes o realiza com absoluta adequação, o imposto progressivo. Realmente, aquele que tem maior, pois só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso da proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.

Capacidade contributiva: esse princípio é exposto desde a Constituição de 1946, art 145, de forma que os tributos “serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”.

Vedação do confisco: o tributo não pode ser utilizado com efeito de confisco. O Judiciário é responsável por afirmar quando um tributo é confiscatório. Nesse sentido, a regra constitucional, permite que o Judiciário seja mais um instrumento de controle da voracidade fiscal do governo.

Liberdade de tráfego: as entidades tributantes são vedadas de estabelecerem limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais. Ocorre a proibição de instituição de tributo em cuja hipótese de incidência seja elemento essencial à transposição de fronteira interestadual ou intermunicipal. Machado⁹⁴ ressalta:

É importante esclarecer que essa regra não impede a cobrança de impostos sobre a circulação em operações interestaduais ou intermunicipais. O que ela proíbe é a instituição de tributo em cuja hipótese de incidência seja elemento essencial a transposição de fronteira interestadual ou intermunicipal. (...) Essa limitação ao poder de tributar decorre e de certa forma realiza o princípio federativo. Não configura propriamente uma imunidade. Apenas estabelece parâmetros para a atividade tributária. Define, na verdade, circunstâncias que a podem tornar inconstitucional. No inciso V, do art.150, a circunstância que pode tornar um tributo inconstitucional é a interestadualidade, se tomada como essencial para o nascimento do dever jurídico de pagar o tributo, ou como critério para seu agravamento.

⁹³ MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. p.39-40.

⁹⁴ MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. p.43.

De acordo com o princípio da Liberdade de tráfego (CF, art.150, inc. VI): a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios não podem estabelecer limites ao tráfego de pessoas ou mercadoria, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais. Ressalta-se que este princípio não impede a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.

Isonomia (CF, art.150, inc. II): vem representar a igualdade de todos na lei e perante a lei, constitui-se em um princípio universal de justiça. De acordo com Machado⁹⁵:

O princípio da isonomia, entretanto, tem sido mal entendido, prestando-se para fundamentar as mais absurdas pretensões. Dizer-se que todos são iguais perante a lei, na verdade, nada mais significa que as normas jurídicas devem ter o caráter hipotético. Assim, qualquer que seja a pessoa posicionada nos termos da pressão legal, a consequência deve ser sempre a mesma. Em outras palavras, ocorrida, vale dizer, concretizada, a previsão normativa, a consequência deve ser a mesma, seja quem for a pessoa com esta envolvida. Se a norma estabelece que quem for o proprietário de imóvel deve pagar imposto, o imposto é devido, seja quem for o proprietário do imóvel. (...) O que a lei não pode fazer é tratar desigualmente pessoas que estejam nas mesmas condições factuais. A dificuldade que sempre existirá reside em saber quais são as desigualdades factuais que a lei pode admitir como critério para a desigualização jurídica. A Constituição diz que todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza (art.5º), o que não é verdadeiro, pois muitas distinções são juridicamente consagradas. (...) nem poderia ser de outro modo. Na organização da sociedade, o Direito necessariamente admite desigualdades.

Irretroatividade (art. 150, inc. III, letra a): com este princípio é vedada a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. Ressalta-se que a lei pode fixar as datas inicial e final de sua própria vigência.

Anterioridade (CF, art. 150, inc. III, letra b): a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios não podem cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Proibição de confisco (CF, art.150, inc.IV): o tributo não pode ser excessivamente oneroso, a ponto de inviabilizar o desenvolvimento de atividades econômicas geradoras da riqueza, ou efetivadoras da circulação desta. A proibição do tributo confiscatório vem impedir o seu uso enquanto mecanismo de supressão

⁹⁵ MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. p. 226-227.

do denominado setor privado, e conseqüentemente a instituição do regime de economia estatizada⁹⁶.

Imunidades (CF, art. 150, inc. VI): é impedido à incidência de regra jurídica de tributação. É uma limitação da competência, conforme a Constituição Federal, art. 150, inciso VI, é vedado a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios instituir impostos sobre: patrimônio, renda ou serviços uns dos outros; templos de qualquer culto; patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos e suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Outras limitações (CF, arts. 151 e 152): o art. 151 da Constituição Federal de 1988 vem proibir a União de instituir tributo que não seja uniforme em todo território nacional, ou distinção e/ou preferência em relação a Estado, o Distrito Federal e ou município, em detrimento de outro.

Outro princípio corresponde ao da Uniformidade Geográfica, este dispõe de regras específicas à União, que através do Art.151, inciso I da Constituição Federal ressalta: “É vedado à União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação, a Estado, ao Distrito ou a Município, em detrimento de outro...”

Os princípios constitucionais tributários servem para nortear o Sistema Tributário através de normas constitucionais, discriminando as competências, bem como o delineamento geral dos impostos, que a priori são atribuídos a cada uma das esferas do segmento político. Enzweiler⁹⁷ ressalta:

Para que o tributo possa efetivamente servir aos fins econômicos a que se destina, é mister seja informado por princípios que lhe garantam a a) neutralidade e a b) equidade, sem comprometimento da c) produtividade do tributo. (...) Assim, constitui-se a neutralidade do primeiro requisito a ser observado quando da instituição de dada exação, significando, numa palavra, que o tributo não deve interferir na alocação de recursos tomados com base no mercado.

O Estado é uma organização que surge e se firmou através dos tempos. Dentre as suas várias atribuições que ele realiza, apreendem-se aquelas inerentes ao seu próprio organicismo, sem as quais não seria possível o seu funcionamento,

⁹⁶ MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. p.231.

⁹⁷ ENZWEILER, Romano José. **Os desafios de tributar na era da globalização**. 2000, p. 106-107.

que consistem na obtenção e emprego dos meios materiais e serviços para execução de certas atividades imprescindíveis à realização dos seus fins.

O Estado assume muitas funções, sendo impossível definir a gama de variadas de suas atribuições, pois estas dependem de circunstâncias especiais e das condições de cada povo.

Além de atividades básicas como as de legislar (estabelecer o ordenamento jurídico), administrar (atos da administração pública) e julgar (tutelar o direito) ainda existe para o ente público uma série de atribuições a serem desenvolvidas quer direta quer indiretamente, porém não se deve esquecer que o objetivo essencial do Estado é a realização do bem comum de seu povo, qual seja o atendimento do interesse público. E a procura dos meios para satisfazer essas necessidades públicas só é possível através da atividade financeira do Estado.

Através do estudo da origem do Estado e o processo de democracia, onde se buscou refletir desde a conceituação, os elementos constitutivos, o Estado democrático de direito e o processo de tributação na estrutura do Estado, foi possível compreender como a receita tributária constitui-se um dos pilares para desenvolvimento das atividades, ações e serviços realizados pelo Estado.

Pretende-se ampliar a análise, refletindo acerca do Sistema Tributário Nacional, verificando a competência dos entes federados de tributar e isentar, em especial o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS, a fim de que se possa discutir os limites e possibilidades constitucionais do mesmo no Processo de Renúncia Fiscal.