

Instituto Presidente Tancredo Neves - IPTAN

Igor Chelini Heluey

**A INDISPENSABILIDADE DO TRIBUTOS PARA O
ESTADO MODERNO**

**São João Del Rei
2014**

Instituto Presidente Tancredo Neves - IPTAN

Igor Chelini Heluey

A INDISPENSABILIDADE DO TRIBUTO PARA O ESTADO MODERNO

Monografia apresentada à Banca Examinadora do
Curso de Bacharelado em Direito do Instituto
Presidente Tancredo Neves - IPTAN, como
requisito parcial à obtenção do respectivo grau.

Orientador: Dr..

Instituto Presidente Tancredo Neves - IPTAN

HELUEY, Igor Chelini. **A Indispensabilidade do Tributo Para o Estado Moderno:** monografia apresentada à banca examinadora do Instituto Presidente Tancredo Neves - IPTAN, 1º semestre de 2014. 47 p.

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Dr.
Instituto Presidente Tancredo Neves - IPTAN

Professor(a) Examinador(a)
Instituto Presidente Tancredo Neves - IPTAN

Professor(a) Examinador(a)
Instituto Presidente Tancredo Neves - IPTAN

Examinada a Dissertação:

_____, _____ de _____ de 2014.

DEDICATÓRIA

Dedico o presente trabalho a todos os amigos e familiares, os quais se constituíram em alicerce em minha formação acadêmica, ajudando-me em todos os momentos.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, criador do universo... Pai amado, fonte de toda sabedoria e de toda inteligência...

Agradeço, ainda, aos mestres que contribuíram na consecução de minha formação acadêmica.

“O único lugar onde o sucesso vem
antes do trabalho é no Dicionário”

Albert Einstein

RESUMO

A monografia que ora se apresenta visa demonstrar a essencialidade dos tributos para a manutenção do Estado moderno, notadamente para consecução dos serviços públicos e alcance dos fins a que o Estado se destina. Ademais, visa-se, com o trabalho acadêmico em tela, analisar detidamente a figura estatal, em todas as suas minúcias, desde sua concepção histórica até a feição atual, com especial ênfase na questão tributária.

Palavras-Chave: tributo; Estado; indispensabilidade.

ABSTRACT

The paper presented here aims to demonstrate the essencialidade taxes for the maintenance of the modern state, especially for attainment of public services and scope of the purpose for which the State intended. Furthermore, we aim at, with academic work on canvas, carefully analyze the state figure, in all its minutiae, from its historical conception to the current look, with special emphasis on the tax issue.

Key words: tribute; State; indispensability.

.

.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	08
1. BREVE NOTÍCIA HISTÓRICA DO TEMA.....	10
1.1 Tributo e Estado: Análise Histórica	10
1.2 A Tributação Após a Carta de 1988	16
1.3 Alguns Dados Estatísticos Sobre a Tributação no Brasil.....	18
2.ALGUNS CONCEITOS IMPORTANTES.....	23
2.1 Conceito de Direito Tributário.....	23
2.2 Conceito de Tributo.....	25
2.2.1 Finalidade dos Tributos	28
2.3 Espécies de Tributos e Seus Respectivos Conceitos.....	29
3.A INDISPENSABILIDADE DOS TRIBUTOS	34
3.1 Considerações Acerca do Estado	34
3.2 Breve Resumo do Sistema Tributário Brasileiro.....	37
3.3 A Globalização e a Tributação	39
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	43
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	45

INTRODUÇÃO

A sociedade brasileira moderna está conturbada, passando por constantes conflitos sociais e uma onda de protestos sociais toma conta do país. Muito se discute, neste tumultuado cenário, a respeito da falência do sistema tributário nacional, em especial porque muitos advogam a tese de ser o Brasil um dos países que mais cobra tributos no mundo, sem uma contraprestação proporcional por parte do Estado.

Na verdade, é notório que o sistema tributário brasileiro é um dos mais anacrônicos do mundo, sendo certo, também, que o atual sistema gera enorme carga tributária em desfavor do contribuinte, ou seja, o Brasil é um dos países que mais cobra tributos do mundo.

Mas, sob o ponto de vista jurídico, até onde se pode afirmar que o sistema tributário nacional é falho? Economicamente, qual a eficácia do sistema tributário nacional para o Estado? A carga tributária enfrentada pela população brasileira é, de fato, refletida em benefícios sociais em seu favor?

A resposta a estas indagações reclama um profundo estudo não só do sistema tributário como, também, do Estado em sua própria essência, pois, não obstante a elevada carga tributária, não se pode admitir a existência estatal sem a consequente colheita de tributos.

O presente trabalho se propõe, portanto, a analisar o sistema tributário pátrio em todas as suas minúcias, além de comprovar a indispensabilidade tributária para a existência do Estado, pois, sem captação de recursos, não pode o Estado efetivar os serviços públicos para os quais foi criado.

Para tanto, porém, obviamente que deverão ser analisados, também, os contornos históricos do direito tributário no Brasil e no mundo, além da própria acepção histórica do Estado. Ademais, o Direito, como ciência humana e social que é, transmuta-se no tempo e no espaço de acordo com a evolução paulatina da humanidade.

Por isso, o trabalho será inaugurado com o estudo histórico do tema, bem como suas disposições introdutórias. Em seguida, far-se-á uma breve abordagem sobre os principais conceitos relativos à feição atual do tema em comento. Esta análise conceitual será levada a efeito de forma superficial, sem detalhar os institutos, apenas lhes apresentado para a compreensão do tema como um todo.

Posteriormente, será feito um apanhado sobre a feição atual do sistema tributário nacional, com ênfase em na relevância dos tributos para o Estado moderno, pois, como dito, não se pode olvidar que o Estado não é capaz de subsistir sem a arrecadação tributária.

Ao final, restará cristalina a importância dos tributos para a manutenção do Estado, e, a par disso, a eventual falência do sistema tributário brasileiro fica em segundo plano, pois, o que mais importa é o retorno estatal na forma de prestação efetiva e adequada dos serviços públicos. Logo, não se deve questionar a quantidade de tributos que se paga, mas, de certo, se estes valores estão, de fato, sendo investidos em favor da população do Estado.

Resta, por ora, adentrar no estudo do tema em questão com intuito de evitar prolongamentos desnecessários. Insta frisar, contudo, que todo o raciocínio exposto será fundamento com as devidas citações doutrinárias e jurisprudenciais, quando cabíveis.

1. Breve Notícia Histórica do Tema

O estudo do tema em tela deve ser iniciado pela concepção histórica do Direito Tributário, pois, tal qual os outros ramos do Direito, os tributos sofreram profundas alterações ao longo da evolução da sociedade humana.

Desta forma, neste primeiro momento, far-se-á um apanhado geral da concepção histórica do Direito Tributário com fulcro na literatura jurídica especializada, a fim de compreender a existência do tributo como um fenômeno jurídico/social, o qual evoluiu paulatinamente ao próprio Estado.

1.1 Tributos e Estado: Análise Histórica

A origem dos tributos na história da humanidade está relacionada com o aparecimento do Estado que, como ente público que é, sempre teve o dever de zelar pelo interesse coletivo e de gerir os bens da coletividade. Para a subsistência do Estado, como era de se esperar, eram necessários recursos financeiros.

Ao separar os cidadãos entre governantes e governados, o Estado precisou criar o aparelho estatal. Surgiram, então, a Administração Pública, a força militar, as obras públicas, e tudo mais que possibilitasse que parte da riqueza produzida pela população fosse utilizada em favor do Estado¹, ou seja, o trabalho de todos se condensou para fazer jus às despesas estatais.

Em outras palavras, pode-se dizer que a tributação é uma consequência natural da existência estatal, pois, não é dado ao poder público a faculdade de subsistir sem que a tributação lhe sustente. (DALLARI, 2000)

Os governantes primitivos, para legitimarem essa cobrança, atribuíam ao poder político um caráter divino, além de ressaltarem a proteção que este soberano dava aos súditos em caso de conflitos com outros povos, o que realmente ocorria². O fato é que a tributação surgiu dentro de uma estrutura de poder coercitivo ligada,

¹ Disponível em <<http://www.asfal.com.br/2007/02/440/>> Acesso em 14 jul 2013.

² *Idem*.

inicialmente, ao poder que a religião exercia sobre as pessoas. Fala-se, portanto, na existência de um “Estado Religioso”. (MORAES, 2000)

Quando o Estado não existia, não havia como mencionar a existência dos tributos. Para que a tributação se desenvolvesse era necessário uma coerção do Estado em detrimento de seus súditos, o que só ocorreu com o surgimento das primeiras Cidades-Estado³.

Noutro dizer, não se pode falar em tributação porquanto o Estado não exista, pois, somente um ser que seja “superior” pode cobrar tributos, munido, de certo, de coerção em desfavor daqueles que devem pagar os devidos recursos financeiros.

Todavia, no início da tributação, a cobrança dos tributos se dava de forma indistinta, ou seja, sem nenhum critério ou limitação ao poder de tributar do Estado. Assim como o Estado era rudimentar, também a tributação o era, sendo que os particulares tinham que contribuir com os cofres públicos toda vez que o Estado necessitasse de recursos. Nesta época, não existiam direitos e garantias fundamentais capazes de limitar o poder do Estado de cobrar tributos, como bem sustenta Moraes (2000, p. 443).

O ser humano é, por natureza, incapaz de conviver sozinho. O homem necessita de seus pares para prover suas necessidades básicas, tais como alimentação, vestuário, saúde etc. Foi essa necessidade de viver coletivamente que impulsionou o surgimento do Estado, o qual, atualmente, pode ser considerado como “uma nação politicamente organizada” (CASSONE, 1996, p. 21).

Em outras palavras, os homens se uniram em sociedade para viver melhor, contudo, dessa união de esforços surgiu a necessidade de reger seu convívio, o que deu início ao Estado moderno e, via de consequência, à cobrança de tributos para manutenção do ente público.

O Estado tem – e sempre teve – por fim desenvolver atividades políticas, sociais, econômicas, administrativas, educacionais, policiais, que têm sempre por fim regular a vida humana, realizando o bem comum, ou seja, o bem-estar da coletividade.

Todavia, para o exercício de tais atividades o Estado necessita – e sempre necessitou – de recursos financeiros, os quais são adquiridos por meio de sua atividade econômica, qual seja, a tributação, pois, ao Estado não é dada a faculdade de intervir na atividade econômica (como regra geral), devendo o mesmo limitar-se à

³ Quanto ao tema, oportuno remeter o leitor à obra intitulada “A Cidade Antiga”, de Fustel de Coulanges.

cobrança tributária para captar os recursos de que necessita (repita-se, como regra geral, a qual comporta exceções).

Em última análise, foi a necessidade de recursos financeiros que compeliu o Estado a criar o Direito Tributário como forma de regulamentar a contribuição das pessoas para a manutenção do poder público.

Em tempos remotos os recursos financeiros do Estado eram compulsória e arbitrariamente tirados da população, o que gerou inúmeras revoltas. Na Idade Média, por exemplo, reinava o Feudalismo e, neste sistema, o uso da terra motivava a arrecadação de tributos, conforme segue:

Na Idade Média, a posse da terra se consolidou como pressuposto fundamental para que o poder político fosse exercido. Os senhores feudais, na qualidade de proprietários, tinham plena autoridade para determinar as leis e regras que organizavam o convívio sociopolítico no interior de suas terras. Dessa forma, aproveitavam dessa situação privilegiada para imprimirem seus interesses sobre a população servil. Essa prática está assentada na antiga tradição germânica do *beneficium*, onde um proprietário cede parte de suas terras em troca de tributos e serviços. Além disso, o próprio processo de arrendamento de terras, que marca o fim do Império Romano, também influenciou este processo. No período medieval, esses tributos ficaram conhecidos como obrigações e determinavam o conjunto de impostos que um servo deveria pagar ao senhor feudal⁴.

Com o surgimento do Direito Tributário, porém, equacionaram-se os interesses do Estado e de sua população, haja vista o poder de tributar do Estado passar a ser limitado pelas disposições legais. Após o aparecimento do Direito Tributário a arbitrariedade que outrora reinava é substituída por um conjunto de normas positivas que visa tutelar ambos os interesses na captação de recursos para o Estado.

Desta forma, o Direito Tributário constitui escudo protetor dos cidadãos/contribuintes em face da supremacia estatal que lhe garante o poder de tributar. O Direito Tributário, porém, só ganhou esta feição com o Estado Democrático de Direito e com a criação concomitante dos direitos e garantias fundamentais, oriundos, estes de fenômenos históricos relevantes (Revolução Francesa e Segunda Guerra Mundial, respectivamente).

Antes, não havia relação jurídica de tributação, ao contrário, havia a imposição estatal, o particular não tinha direito sequer a discutir o que lhe estava sendo cobrado.

⁴ Disponível em < <http://www.brasilecola.com/historiag/as-obrigacoes-feudais.htm> > Acesso em 15 mai 2013.

Na atualidade, porém, mesmo sendo coercitiva a cobrança de tributos, o Estado não pode cobrar ilimitadamente, estando sujeito aos termos da lei para efetivar a relação jurídico/tributária.

Limitar a forma de captar recursos financeiros foi uma necessidade para o Estado, não uma faculdade. O surgimento de revoltas e acontecimentos históricos (como a Revolução Francesa, por exemplo) compeliu o Estado a diminuir seu direito de cobrar impostos ante o reconhecimento de direitos básicos de sua população. Logo, o surgimento do Direito Tributário está relacionado, também, com o reconhecimento dos direitos fundamentais do homem.

A respeito do surgimento do Direito Tributário tem-se:

O Direito Tributário, como os demais ramos da ciência jurídica, formou-se lentamente. Com o aparecimento da sociedade humana o homem sentiu a necessidade de um fundo financeiro, fruto da colaboração dos membros da coletividade, a fim de poder fazer frente às necessidades coletivas. Assim, começaram a aparecer as primeiras contribuições compulsórias, que a época possuiu diferentes nomes e formas das concebidas para os dias atuais, até porque as instituições eram outras, assim como as autoridades e os processos da época.

Observa-se na história que as imposições tributárias passaram por uma evolução que foi desde caracterizadas por vexatórias até contribuições compulsórias pelos costumes e mais tarde pela lei. Passaram de prestações pagas com a força braçal, em espécie (natura) e chegando ao dinheiro em si. Na política, passaram de contribuições sob força para as definidas em lei.

O Direito Tributário como entendido hoje é de recente formatação, própria do estado moderno com suas normas delimitadoras da ação estatal e que regulam as relações entre poder público e contribuinte. Se olharmos a época do descobrimento do Brasil, observaremos que o chamado direito pátrio era em verdade artigo de importação, imposto compulsoriamente ao colonizado, ou seja, o que houve foi o transplante da organização jurídica portuguesa no nosso país. O Brasil somente teve seu próprio direito depois da proclamação da independência, após 1822⁵.

Este reconhecimento do surgimento do Direito Tributário é de fundamental relevância para a compreensão do tema, pois, vislumbrando o aspecto histórico percebe-se que as características atuais são exatamente o contrário de como era feita a arrecadação tributária no passado. Em que pese a cobrança de tributo ser indispensável à manutenção do Estado, a forma de sua ocorrência deve respeitar os direitos e garantias individuais, bem como os termos da legislação.

Quanto ao Brasil, no que tange à cobrança tributária, os tributos eram originalmente cobrados da seguinte maneira:

⁵ Disponível em <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario>> Acesso em 03 jun 2013.

Nesta viagem histórica encontramos o Direito Tributário, com forma diferente, através do registro do que seria um imposto da época. O chamado quinto do pau-brasil foi o primeiro tributo transplantado em terras brasileiras. Ele era pago à coroa por todos os tesouros ou descobertas no Brasil. Seu nome representava a alíquota fiscal e a forma de pagamento, tendo em vista que a moeda corrente em Portugal não havia sido adotada nesta terra e todos os pagamentos à coroa eram feitos com madeira da árvore do Pau-Brasil. A arrecadação, bem como a fiscalização dos tributos eram feitos pelos servidores especiais da coroa, em terras brasileiras, denominados de “rendeiros” e seus auxiliares.

Com o advento do Governo Geral foi criado, o que seria hoje um cargo da administração pública, chamado de Provedor-Mor da Real Fazenda, ao qual competia a superintendência e fiscalização dos negócios da Real Fazenda, inclusive zelar pela arrecadação do dinheiro público. Na parte tributária em si, verifica-se a existência de tributos ordinários e extraordinários. Como tributos ordinários encontramos: rendas da Real Fazenda (cobrado pelo monopólio do comércio, direitos das alfândegas, quinto dos metais e pedras e a dízima), rendas do Governo-Geral (cobrado pelo monopólio de quaisquer engenhos, direitos de passagem do rios, direitos dos escravos, quinto do pau-brasil, especiarias e drogas). Já como extraordinários vemos: as derramas, fintas e contribuições. Os tributos de modo geral continuavam a ser cobrados pelos rendeiros, que possuíam poderes até para prender o contribuinte em atraso com suas obrigações fiscais. A moeda ainda não era utilizada no pagamento dos tributos que continuavam a ser quitados em natura, um sistema tributário ou organização fiscal quase não existiam. Os órgãos principais da administração da fazenda eram: as juntas da fazenda (composta de ouvidor-geral, intendente da Marinha, Procurador da Coroa e escrivão – todos sob a presidência do Capitão-Mor), as alfândegas (sob administração de um juiz e um ouvidor, auxiliados por um escrivão, um tesoureiro, oficiais e guardas) e por fim as Mesas de Inspeção, que examinavam, classificavam e designavam a qualidade dos gêneros que se pretendia exportar. O regime no entanto dava muita margem a evasão fiscal, fraudes e contrabando⁶.

Continua a doutrina:

Em 1762 foi nomeado Vice-Rei do Brasil o General Gomes Freire de Andrade, este governo deu continuidade à forma de exigir os tributos, destacando-se apenas a criação de alguns novos como: o subsídio literário, o mestrado das ordens militares, direitos da pólvora estrangeira, subsídios do açúcar, do algodão e do tabaco em pó, além de imposto sobre o ouro, botequins, tabernas e aguardente.

Na chamada época da corte portuguesa, de 1808 a 1815, o Brasil foi transformado em Capital do Reino e teve seus portos abertos aos navios estrangeiros das nações aliadas à Coroa, dando ponto final ao regime de segregação comercial. D. João também implantou medidas importantes para organizar o Brasil: criou o Banco do Brasil, o Tesouro Nacional (extinguindo as Juntas da Fazenda) e instituiu o uso de moedas de ouro, prata e cobre nas transações de negócio. Como destaque negativo observamos, no entanto o uso dos tributos de forma irresponsável e usurpadora, tendo em vista seu uso para cobrir a mudança da família Real para o Brasil, viagem esta que acarretou grandes despesas e foi coberta pela arrecadação. Resta claro o uso do tributo para aumentar a receita pública, a fim de cobrir gastos alheios

⁶ Disponível em <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario>> Acesso em 03 jun 2013.

às necessidades sociais e para atender às urgentes medidas do momento histórico⁷.

Como já destacado acima, a compreensão histórica do Direito Tributário revela que sua feição atual, após o desenvolvimento do Estado e do aprimoramento dos direitos humanos, é antagônica à forma rudimentar deste ramo do Direito, na qual os tributos eram cobrados de forma desvirtuada, sobrecarregando os particulares e favorecendo as elites, não o Estado.

Historicamente, a tributação revela-se como forma de enriquecer os administradores públicos, não como meio de satisfação dos interesses públicos, como era de se esperar.

A necessidade de tributar é da natureza do Estado, ou seja, substancial para sua sobrevivência, ademais, assim o foi desde os primórdios da humanidade, quando o Estado ainda possuía uma feição rudimentar (MACHADO. 2010, p. 32 e 33).

O Direito Tributário, no Brasil, ganhou relevo com a promulgação da Constituição Federal de 1988, haja vista antes o poder de tributar estar concentrado praticamente na União, fazendo o Brasil possuir traços de um Estado Unitário, muito embora seja federal. (MORAES, 2000)

Esquematizando o que já foi dito, tem-se:

surgimento do Estado	evolução do Estado	Acepção Moderna
• Tributos cobrados sempre que o Estado necessitava. • Uso da religião para acobertar a cobrança tributária.	• tributos cobrados de forma ilimitada, sempre que o Estado necessitava. • Revoltas populares.	• Criação dos Direitos e Garantias Individuais • Limitação ao Poder de tributar do Estado.

Após a promulgação da Carta Política de 1988, porém, garantiu-se, por via constitucional, que a cobrança de tributos deve servir ao fim social esperado, ou seja, à efetivação dos serviços públicos essenciais e à manutenção direta do Estado moderno.

Em face da importância da Constituição Federal de 1988 na questão tributária, foi reservado tópico próprio para este tema, conforme segue.

1.2 A Tributação Após a Carta de 1988

⁷ Disponível em <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario>> Acesso em 03 jun 2013.

A Carta Magna de 1988 inaugurou uma nova ordem jurídica, razão pela qual foi criada, também, uma nova ordem tributária. A inserção de artigos que limitam o poder de tributar do Estado foi inédita e valorizou a pessoa do contribuinte em detrimento dos interesses estatais. Esta valorização “é decorrente do reconhecimento dos direitos e garantias individuais dos cidadãos brasileiros, o que se deu em capítulo próprio dentro da topografia constitucional” (SILVA, 2005, p. 798).

A atividade econômica do Estado é intrínseca à sua natureza, pois a consecução de seus fins depende de recursos econômicos, conforme proclama Machado (2010, p. 29 e 30). Assim, pode-se afirmar que a tributação é, por excelência, o instrumento de sobrevivência da economia capitalista, pois a partir dela o Estado auferir recursos do setor privado para custear os serviços públicos e manter seus órgãos.

Todavia, o tributo não deve ser tido como maléfico à sociedade, pois, não obstante garanta a efetivação dos serviços públicos e o “sustento” financeiro do Estado, ainda é uma importante arma contra a estatização da economia (MACHADO, 2010, p. 30).

A ineficiência da economia estatizada, demonstrada, sobretudo, na falência das nações socialistas, corrobora a necessidade dos tributos para manter o poder público e equilibrar seus interesses com o setor privado.

Pela tributação, historicamente demonstrou-se que a economia é mais forte quando calcada na livre iniciativa privada, deixando ao Estado a participação por meio da cobrança de tributos. Atento a estas peculiaridades, a Carta Magna de 1988 valorizou a iniciativa privada e tratou de limitar o poder de tributar do Estado para não tolher o desenvolvimento do país.

Mas, mesmo reconhecendo a necessidade de tributação, é imperioso destacar que a carga tributária não pode ser tamanha a desestimular a iniciativa privada, o que, em muitos casos, ocorre no Brasil. Tributar é preciso, mas, de certo, não pode “sufocar” o particular/contribuinte. À luz desta premissa foi inserido no texto constitucional o princípio da vedação ao confisco, pelo qual a tributação não pode ser tamanha ao ponto de caracterizar confisco em desfavor dos particulares.

A tributação deve ser voltada à efetivação dos serviços públicos básicos, não pode favorecer poucos em detrimento do interesse de muitos. Logo, a tributação só é legítima quando efetive o interesse da maioria da população.

Hugo de Brito Machado (2010, p. 30 e 31) critica a carga tributária brasileira como elevada e, muitas vezes, desnecessária. Este autor menciona que a carga tributária deve equacionar os interesses privado e público, e, quando isso não ocorre, a tributação torna-se ilegítima. Mas, como já aludido, a tributação ora vigente é fruto do processo histórico de amadurecimento do Direito Tributário e paralelo desenvolvimento estatal.

A tributação, outrora vista como poder arbitrário do Estado, atualmente deve ser vista como uma relação equânime entre este e o particular. A noção de liberdade, bem como os direitos e garantias fundamentais, deve nortear o Estado em toda a sua atuação, inclusive no tocante à tributação.

Desta forma, a legislação impõe deveres e obrigações não só ao particular, mas, também ao ente público. Em suma, a tributação, outrora arbitrária, agora se perfaz em uma relação jurídica, não em uma relação autoritária.

Por esta mesma razão é que a relação jurídico-tributária entre Estado e particular se sujeita a princípios jurídicos gerais e específicos, como, por exemplo, os princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco, da liberdade de tráfego, dentre outros, todos contidos na Constituição Federal de 1988. (DALLARI, 2000)

A tributação se sujeita, ainda, às garantias do contribuinte estampadas na Constituição da República Federativa do Brasil, e às regras da tributação extrafiscal, assuntos estes que são diretamente relacionados ao tema que norteia a presente pesquisa acadêmica.

Em última análise, compete destacar que a tributação não visa unicamente levantar recursos financeiros para o Estado, mas, ao contrário, também pode ter objetivos extrafiscais, como, por exemplo, inibir a compra de determinado produto ou estimular a compra de outro.

Na sociedade contemporânea, a tributação também constitui importante instrumento de gestão do Estado, pelo que suas finalidades ultrapassam a mera arrecadação de recursos financeiros. Este argumento reitera a indispensabilidade dos tributos para manutenção do Estado moderno, o qual deles ainda necessita para controle indireto da economia (*fins extrafiscais* dos tributos).

Como já mencionado, o estudo histórico é de fundamental importância para compreender a atualidade, sobretudo quanto aos temas jurídicos. Não há que se falar em conhecimento sobre determinado instituto se este não for precedido de um panorama histórico do mesmo.

1.3 Alguns Dados Estatísticos Sobre a Tributação no Brasil

Para fundamentar a necessidade de mudança no sistema tributário nacional, é necessário, também, apontar alguns dados estatísticos sobre a tributação no Brasil, tanto no que tange a seu conteúdo histórico, como em relação à sua feição atual.

Quanto ao tema, a doutrina pouco explora a questão estatística, sendo necessário recorrer a sites confiáveis da internet para uma boa pesquisa estatística sobre a tributação no Brasil.

A seguir, uma breve elucidação sobre a carga tributária global brasileira apurada entre os anos de 1947 e 1995, conforme segue:

A despeito de algumas quedas e de patamares que perduraram por longo tempo, a carga tributária mostra uma tendência claramente ascendente ao longo dos últimos 50 anos. O crescimento é, de modo geral, lento, mas em duas ocasiões - nos triênios 1967/69 e 1994/96 - houve mudanças rápidas para patamares mais altos. No primeiro caso, o resultado é fruto da profunda reforma tributária realizada e, no segundo, da estabilização da economia promovida pelo Plano Real.

TABELA I
CARGA TRIBUTÁRIA GLOBAL - 1947/96
(Em % do PIB)

ANO	CARGA	ANO	CARGA
1947	13,84	1985	24,06
1950	14,42	1990	28,78
1955	15,05	1991	25,24
1960	17,41	1992	25,01
1965	18,99	1993	25,78
1970	25,98	1994	29,75
1975	25,22	1995⁸	29,41

8

⁸ Disponível em

<http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0000368.pdf> Acesso em 25 jul 2013.

Os números que apresentam a carga tributária brasileira são assustadores, pois, de certo, muito do que o brasileiro produz com sua força laboral é investido no pagamento de impostos e demais tributos.

A fundamentação da qual emana a necessidade de mudança do sistema tributário nacional advém, com certeza, dos elevados números que a análise tributária implica. A seguir, alguns dados sobre a declaração anual de imposto de renda do ano-base 2010:

GRANDES NÚMEROS DIRPF 2011 - ANO-CALENDRÁRIO 2010

Quantidade de Declarantes por Situação Fiscal	milhões
Nº de Declarantes.....	23,96
Com IR Devido.....	12,06
Sem IR Devido.....	11,91

Quantidade de Declarantes por Sexo	milhões
Total:.....	23,96
Masculino.....	14,10
Feminino.....	9,86
Não Informado/Inválido.....	0,01

Quantidade de Declarantes por Tipo de Formulário	milhões
Nº de Declarantes.....	23,96
Formulário Completo.....	10,29
Formulário Simplificado.....	13,67

Cálculo do Imposto	R\$ bilhões
Rendimentos Tributáveis.....	946,24
Deduções.....	-232,50
Base de Cálculo.....	730,75
IR Devido.....	81,11
IR Pago.....	202,85
IR a Pagar.....	10,79
IR a Restituir.....	-133,49

Rendimentos	R\$ bilhões
Tributáveis.....	946,24
Isentos e não-Tributáveis.....	476,14
Sujeitos à Trib. Exclusiva/Definitiva.....	144,72
Total.....	1.567,11

Quantidade de Declarantes por Faixa de Idade	mil
Total:.....	23.960
Até 10 anos.....	13
10 a 20 anos.....	230
20 a 30 anos.....	3.756
30 a 40 anos.....	5.667
40 a 50 anos.....	5.698
50 a 60 anos.....	4.653
60 a 70 anos.....	2.490
70 a 80 anos.....	1.025
80 a 90 anos.....	369
90 a 100 anos.....	56
Acima de 100 anos.....	4

Deduções	R\$ bilhões
Contrib. Prev. Oficial.....	38,44
Contrib. Prev. Privada e FAPL.....	10,03
Despesas com Dependentes.....	30,43
Despesas com Instrução.....	15,46
Despesas Médicas.....	48,60
Livro Caixa.....	12,53
Pensão Alimentícia Judicial.....	9,83
Desconto Padrão.....	67,16
Total das Deduções/Deso. Simplif.....	232,50

GRANDES NÚMEROS DIRPF 2011- ANO-CALENDÁRIO 2010 (continuação)

Dados de Apuração do Imposto por Natureza de Ocupação

Natureza da Ocupação Principal do Declarante	Q de Declar. (mil)	Rendim. Tribut.	Deduções	Valores em R\$ bilhões	
				Base de Cálculo	Imposto Devido
Total:	23.963	946,24	232,60	730,75	81,11
Empregado de empresa setor privado, exceto instit. financ.	5.726	256,18	57,72	199,03	21,98
Empregado de instituições financeiras públicas e privadas	679	45,42	9,65	35,91	5,33
Empregado ou contratado de organismo internac. ou de ONG	37	1,48	0,34	1,16	0,12
Profissional liberal ou autônomo sem vínculo de emprego	2.891	88,63	26,21	65,42	5,39
Proprietário de empr. ou firma indiv. ou empregador-titular	4.999	104,67	21,41	83,66	6,17
Capitalista que auferiu rendim. de capital, indus. alugueis	131	6,64	1,06	5,61	0,84
Membro ou servidor público da administração direta federal	387	40,69	8,58	32,18	5,98
Servidor público de autarquia ou fundação federal	412	29,82	7,09	22,80	3,37
Empregado empr. púb. ou econ. mista fed., exc. inst. financ.	281	23,90	5,29	18,65	3,17
Membro ou servidor público da admin. direta estadual e do DF	1.119	65,13	16,22	49,19	6,34
Servidor público de autarquia ou fundação estadual e do DF	582	29,46	7,63	21,93	2,35
Empregado empr. púb. ou ec. mista est. e DF, exc. inst. fin.	173	10,90	2,84	8,08	1,06
Membro ou servidor público da administração direta municipal	939	39,69	15,85	30,07	2,66
Servidor público de autarquia ou fundação municipal	344	14,14	3,51	10,67	0,90
Empregado de empr. púb. ou soc. de economia mista municipal	95	4,71	1,13	3,59	0,40
Militar	586	26,92	10,63	18,10	1,44
Aposentado, militar res. ou refor., pens. prev., exc. cd. 62	3.105	122,24	28,50	96,91	11,14
Aposentado, militar refor. ou pens. prev. com moléstia grave	292	6,61	2,20	5,05	0,43
Beneficiário de pensão alimentícia	111	3,24	0,65	2,61	0,18
Bolsista	25	0,35	0,07	0,29	0,02
Espólio	131	1,63	0,28	1,37	0,19
Natureza da ocupação não especificada anteriormente	862	23,24	5,51	17,88	1,65
Microempreendedor Individual	3	0,06	0,01	0,05	0,00
Inválido	54	0,66	0,13	0,54	0,00

Pagamentos e Doações

Tipo de Pagamento / Doação	Valor	Valores em R\$ bilhões	
		% do Total	% Acumul.
Total:	144,30		
Desp. instrução no Brasil	31,37	22%	22%
Planos de saúde no Brasil	27,80	19%	41%
Doações em espécie	18,52	13%	54%
Outros	12,95	9%	63%
Contribuições a Entid. de Previd. Complementar	10,63	7%	70%
Pensão al. judicial paga residente Brasil	9,01	6%	76%
Hospitais, clínicas e laboratórios no Brasil	7,87	5%	82%
Doações em bens e direitos	7,76	5%	87%
Dentistas no Brasil	3,56	2%	90%
Aluguéis de imóveis	2,69	2%	92%
FAP - F. de Aposentadoria Programada Individual	2,57	2%	93%
Médicos no Brasil	2,02	1%	95%
Advogados (hon. rel. a ações judiciais trabalhistas)	1,17	1%	96%
Pensão al. - sep./div. escritura púb. paga Brasil	1,03	1%	96%
Hospitais, clínicas e laboratórios no exterior	0,85	1%	97%
Advogados (honor. rel. ações judic., exc. Trabalh.)	0,71	0%	97%
C. patr. paga à Prev. pelo empregador doméstico	0,68	0%	98%
Fisioterapeutas no Brasil	0,67	0%	98%
Psicólogos no Brasil	0,60	0%	99%
Demais Pagamentos/Doações	1,85	1%	100%

9

Estes números retratam a grandeza da tributação no Brasil, bem como o impacto que a mesma exerce na sociedade. A elevada carga tributária, que outrora foi um instrumento de coerção do Estado, na atualidade se mostra como um óbice ao desenvolvimento do setor privado.

O pagamento excessivo de impostos e demais tributos, sem o devido retorno aos particulares, implica em confisco por parte do Estado, o que, além de ser

⁹ Disponível em < <http://www.receita.fazenda.gov.br/historico/esttributarios/estatisticas/> Acesso em 28 jul 2013.

expressamente vedado pelo texto constitucional, faz retroceder a tributação ao seu estágio mais rudimentar, aproximando-se daquela existente no Estado arcaico.

Mesmo na mídia é constante a vinculação de notícias apresentando os dados da tributação no Brasil, muitas vezes com fulcro em pesquisas do próprio IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística):

Os moradores da Barra da Tijuca e da Zona Sul do Rio de Janeiro pagam umas das mais altas cargas tributárias do mundo. Some-se a isso o fato de que a contrapartida do Estado para as classes média e alta é praticamente zero, pois, com a péssima qualidade dos serviços públicos prestados, elas são obrigadas a gastarem também com educação, saúde e segurança privadas.

Mesmo assim, o Governo Federal não quer fazer seu dever de casa: ajuste fiscal, investimentos em infraestrutura, cortes (maiores) nos gastos públicos, reforma tributária, reforma trabalhista e reforma previdenciária. Apesar das reduções pontuais no preço dos combustíveis a pressão inflacionária ainda é o maior perigo.

Dados do IBGE informam que os impostos estão aumentando

Segundo dados do IBGE, no primeiro trimestre de 2011, o ritmo de crescimento do volume de impostos sobre produtos superou o da economia na comparação com o mesmo período de 2010.

O valor adicionado a preços básicos, que representa o quanto as atividades econômicas “enriqueceram” a economia, cresceu 3,8% no primeiro trimestre em relação ao mesmo período de 2010; já o volume de Impostos sobre Produtos líquidos de Subsídios registrou aumento de 6,5% na mesma comparação – juntos, os números resultaram numa expansão de 4,2% do PIB.

Na avaliação do economista Régis Bonelli, do Instituto Brasileiro de Economia (Ibre) da Fundação Getúlio Vargas, os números refletem o aumento dos impostos no período¹⁰.

Ora, como já se deixou antever em linhas anteriores, não se busca, no presente trabalho, questionar a elevada carga tributária brasileira, a qual, diga-se, não tem como ser mudada drasticamente “da noite para o dia”, sob pena de abalo na administração estatal. O que esta pesquisa acadêmica visa demonstrar é a necessidade de proporcionalidade entre a cobrança tributária e o retorno aos contribuintes/cidadãos, o qual se dá por meio de serviços públicos eficazes.

Existem países no mundo que cobram carga tributária superior à do Brasil, mas, por outro lado, oferecem um elevado padrão de vida, pelo qual a população sequer questiona a cobrança tributária, estando plenamente satisfeita com o retorno que o Estado lhes oferece, como é o caso da Noruega e da Suécia (MACHADO 2010). O

¹⁰ Disponível em < <http://www.barrazine.com.br/2011/06/brasil-aumento-impostos/#.Ui7rCH-OuCw>> Acesso em 23 ago 2013.

tributo é fundamental ao Estado, tal qual os serviços públicos o são para os particulares.

Os dados estatísticos, portanto, devem ser analisados à luz do real padrão de vida da população de um país, não apenas em face da letra fria das palavras, pois, como se sabe, o Direito se constitui em ciência humana, não em ciência exata... Por isso, o questionamento à carga tributária nacional não deve ser limitado à quantidade de tributos cobrados, mas, de certo, deve apresentar a ausência de retorno estatal em razão destes mesmos tributos.

2. Alguns Conceitos Importantes

Para a devida compreensão do da importância do tributo para o Estado moderno é necessária a prévia prolação de alguns conceitos relativos ao tributo, com intuito de evitar obscuridades no estudo que se fará a seguir. Estes conceitos, no entanto, serão aludidos de forma superficial, sem, porém, esgotar o tema em apreço.

A análise conceitual aqui levada a efeito tem por fim elucidar a relevância dos tributos, não esgotar o tema sob a égide do Direito Tributário, pois, de certo, cada instituto aqui abordado teria informações suficientes à elaboração de um trabalho próprio.

2.1 Conceito de Direito Tributário

Conforme artigo 03º, cumulado com artigo 16 do Código Tributário Nacional, infere-se que o Direito Tributário regula a atividade financeira do Estado no tocante à tributação. As demais questões financeiras, que não se relacionam com a tributação, são afetas ao Direito Financeiro.

Pedro Nunes, em “Dicionário de Tecnologia Jurídica¹¹”, sustenta que o Direito Tributário é:

Ramo do direito público que compreende um conjunto de normas coercitivas que estabelecem as relações jurídicas entre os contribuintes e o Estado, direitos e deveres de ambos e dos agentes fazendários; regula o sistema fazendário e disciplina o lançamento, a arrecadação, a fiscalização e aplicação dos impostos em geral, taxas e contribuições.

Paulo de Barros Carvalho (2001, p. 22) preceitua, por sua vez, que o Direito Tributário “É o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”.

Por fim, oportuno trazer à baila a lição de Kiyoshi Harada (2012, p. 18), para quem:

¹¹ Disponível em < <http://www.domtotal.com/colunas/detalhes.php?artId=915> > Acesso em 28 mai 2013.

Direito Tributário é o direito que disciplina o processo de retirada compulsória, pelo Estado, da parcela de riquezas de seus súditos, mediante a observância dos princípios reveladores do Estado de Direito. É a disciplina jurídica que estuda as relações entre o fisco e o contribuinte.

O Direito Tributário faz parte integrante do Direito Público, sendo que, por isso, suas normas têm observância obrigatória e não podem ser modificadas por vontade das partes. Além disso, somente a União pode determinar as normas gerais de Direito Tributário.

Obviamente o ramo do Direito que guarda maior relação com o Direito Tributário é o Direito Financeiro, o qual visa normatizar a atividade financeira do ente público.

Mas, por outro lado, o Direito Constitucional também se relaciona diretamente com a ciência tributária, pois, as principais disposições relativas à tributação encontram suas raízes fundamentais no texto constitucional.

A relação com o Direito Administrativo também é notória, pois, o Poder Executivo deve obediência a estes dois ramos do Direito para efetivar a gestão estatal, necessitando dele, ainda, para auferir as receitas que tanto necessita na consecução dos serviços públicos.

Enfim, sinteticamente, pode-se resumir a relação do Direito Tributário com os outros ramos do Direito na seguinte lição:

Relação com os demais ramos do Direito: AUTONOMIA – Pode-se dizer que ela existe, porque possui princípios e regramentos próprios, porém não é independente.

1) Direito Constitucional:

É a CF/88 quem fixa os princípios, a competência tributária, divide os impostos relativos a cada ente da Federação e a repartição das receitas tributárias.

2) Direito Administrativo

O procedimento de lançamento, é um procedimento administrativo por definição legal; outro: impugnação do tributo na esfera administrativa.

3) Direito Financeiro:

Os tributos são parcelas do conteúdo desse ramo do Direito, que lida com planos orçamentários, receitas e despesas.

4) Direito Processual:

Representa o instrumento que objetiva sanar os conflitos de Direito material entre o Fisco e o particular.

5) Direito Penal:

Tipificará como crimes as condutas que afrontem o ordenamento jurídico, em especial, os interesses fiscais.

6) Direito Internacional:

Há tratados celebrados para estabelecer alíquotas diferenciadas, incentivos fiscais, imposto de importação e exportação, etc.

7) Direito Civil:

Relação com propriedade, bens, território rural... Há uma importação dos institutos do Direito Privado para fins de esclarecimento e construção legal referentes às situações que ensejarão pagamento de tributos.

8) Direito Comercial

É um dos ramos de maior incidência do Direito Tributário, em virtude da circulação de bens em que está envolvido, acarretando a cobrança de tributos¹².

2.2 Conceito de Tributo

Todo o objetivo do Direito Tributário depende da noção de tributo para ser efetivado, pois, este materializa as disposições legais relativas às finanças públicas. O tributo revela em si a essência da relação tributária, ou seja, a relação entre Estado e particular (contribuinte).

Quando se pensa em tributo primeiramente se vem à mente uma obrigação imposta aos cidadãos e um bônus do Estado, pelo qual o contribuinte é compelido a pagar vantagem pecuniária em favor do ente público. Mas, esta noção superficial não pode ser tomada por verdadeira em um trabalho monográfico que se proponha a analisar a questão sob a ótica jurídica. Esta definição, comprovadamente, se revela incompleta e carece de complementações.

Ledo engano pensar que o tributo representa apenas a obrigação que o contribuinte tem de pagar vantagem pecuniária ao Estado. Tal afirmativa é demasiadamente errônea.

O artigo 3º do Código Tributário Nacional apresenta um conceito legal para tributo, qual seja:

Artigo 3º - 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 vinculada.

Este dispositivo legal fornece as principais características do tributo, mas, também não pode ser tomado isoladamente para a conceituação deste importante instituto jurídico. A partir do citado artigo pode-se extrair as seguintes características:

- O tributo deve ser pago em dinheiro;

¹² Disponível em < http://www.webestudante.com.br/we/index.php?option=com_content&view=article&id=67:direito-tributario--ramo-definicao-relacao-com-outros-ramos-do-direito&catid=16:tributario&Itemid=82 > Acesso em 03 jun 2013.

- O tributo é compulsório, e esta obrigatoriedade decorre da lei;
- O tributo não constitui sanção por ato ilícito, mas, ao contrário, advém de um fato gerador.
- O tributo é cobrado mediante atividade estatal plenamente vinculada.
- O tributo deve ser instituído por lei.

Estas considerações são as mais relevantes em relação ao tributo e, de certo, devem ser tomadas por base em qualquer conceituação.

A par do citado artigo do Código Tributário Nacional, a doutrina é pacífica em admitir que este deve ser o conceito de tributo, não sendo necessárias ponderações diversas em relação ao mesmo. Neste sentido, acrescenta Hugo de Brito Machado (2010, p. 62):

Já agora se mostra de nenhuma utilidade, no plano do direito positivo vigente, o exame dos diversos conceitos de tributo formulados pelos juristas e pelos financistas, prevalece o conceito legal, resta apenas analisá-lo, examinando os seus diversos elementos.

Comungando da opinião do renomado autor, e valendo-se da concisão para apreciar os elementos constituintes do conceito de tributo, pode-se expor de forma sucinta que:

<u>Elemento do Conceito de Tributo</u>	<u>Ponderações Específicas</u>
Prestação Pecuniária	Não mais tem lugar o pagamento do tributo <i>in natura</i> , pois, como o principal objetivo do recolhimento tributário é prover os cofres públicos, este deve ser pago em pecúnia.
Compulsório	O pagamento do tributo é compulsório pois independe da vontade do particular. Uma vez ocorrido o fato gerador, o tributo deve ser pago.
Em moeda ou cujo valor nela se exprima	Considerando a natureza financeira do tributo, este deve ser pago em dinheiro. Não mais se admite o pagamento de tributos com produtos, como outrora ocorria, sobretudo na Idade Média e na Idade Antiga.
Que não constitui sanção	O tributo se distingue da penalidade justamente por que esta recai sobre a ocorrência de um ato ilícito, ao passo que o tributo é originário de um fato gerador (na maioria das vezes um ato lícito).

Instituído por Lei	No Estado de Direito somente a lei pode criar tributos, sob pena de desrespeito ao sistema jurídico vigente e retrocesso jurídico.
Cobrado por meio de atividade administrativa plenamente vinculada	A atividade administrativa (estatal) relacionada à cobrança de tributo é vinculada à lei, ou seja, o Estado não goza de liberdade para avaliar a conveniência e oportunidade de agir. A cobrança de tributos é obrigatória também para o poder público e, se este não a efetiva, seus agentes são responsabilizados.

A análise destas características, por si só, revela a essência do tributo, o que já é suficiente para a compreensão da temática da presente pesquisa. Como já mencionado acima, no Brasil é adotado o conceito legal de tributo, não tendo relevância os conceitos doutrinários que sejam diferentes daquele. Ademais, no Estado Democrático de Direito somente a lei pode compelir as pessoas a agir de determinada forma, como no caso do pagamento de tributos.

Comumente se ouve dizer que o tributo é uma obrigação imposta às pessoas (físicas e jurídicas) de recolher valores em favor do Estado, mas, como já destacado acima, não é a mera arrecadação de valores que encerra a finalidade do tributo. Além disso, não se pode olvidar que os particulares também têm direitos na relação tributária, não apenas o Estado, como se pode imaginar inicialmente. Tanto assim que o Estado não pode cobrar indistintamente tributos, estando adstrito aos termos da lei e da Constituição da República Federativa do Brasil.

Além disso, a extrafiscalidade constitui prova de que o tributo não tem por fim unicamente o recolhimento de valores em favor do Estado, pois, podem existir outros objetivos acortinados na atividade tributária do ente público. Ricardo Lobo Torres (2001, p. 167) prescreve:

A extrafiscalidade, como forma de intervenção estatal na economia, apresenta uma dupla configuração: de um lado, a extrafiscalidade se deixa absorver pela fiscalidade, constituindo a dimensão finalista do tributo; de outro, permanece como categoria autônoma de ingressos públicos, a gerar prestações não tributárias.

O estudo da extrafiscalidade dá ao tributo uma roupagem distinta de sua finalidade precípua na medida em que possibilita ao Estado não apenas arrecadar receita financeira, mas, também, o controle de determinados ramos da economia.

É de se destacar, portanto, que o tributo constitui elemento substancial da existência do Estado, pois, lhe garante meios de subsistência própria e lhe possibilita o controle da economia, instigando ou desestimulando determinadas atitudes no seio da comunidade privada.

2.2.1 Finalidade dos Tributos

A finalidade precípua do tributo é a arrecadação de pecúnia por parte do Estado. Em outras palavras, “cuida-se de prestação tendente a assegurar ao Estado os meios financeiros de que necessita para a consecução de seus objetivos” (MACHADO, 2010, p. 62).

O Estado não se sustenta sem recursos financeiros, pois, tal como o particular, carece de recursos para efetivar os serviços públicos e para pagar seus gastos particulares, como, por exemplo, o gasto com pessoal. Não mais se cogita na existência estatal com base em “moeda de troca” efetivada com Estados vizinhos, como prevaleceu na antiguidade.

A necessidade de arrecadação de pecúnia afasta o pagamento de tributos em natureza, ou seja, por meio de bens e serviços, pois, este sistema não mais subsiste na sociedade globalizada e moderna em que vivemos.

Todavia, não só o levantamento de recursos financeiros é a finalidade do tributo, pois, é certo que existem tributos cujo fim se relaciona às outras intenções do Estado, como, por exemplo, o estímulo (ou desestímulo) ao consumo de determinados produtos. Aumentar a carga tributária de certos bens e serviços pode não apenas visar o levantamento de recursos financeiros, como também desestimular seu consumo.

Noutro dizer, o Estado se vale do tributo para alcançar certos fins, pois, se o tributo é compulsório, o particular sempre buscará evitar seu pagamento evitando a ocorrência do fato gerador.

Quanto à finalidade dos tributos, destaca-se:

Os tributos tem funções próprias que pode ser fiscal, extrafiscal ou parafiscal. As três classificações das funções supra mencionadas são definidas pelo insigne jurista Hugo de Brito Machado, com seu peculiar saber:
1ª) Função Fiscal, quando seu objetivo principal é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado;

2ª) Função Extrafiscal, quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros;

3ª) Função Parafiscal, quando seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas que este as desenvolve através de entidades específicas.

A título de exemplo, pode-se citar o imposto de renda exercendo função fiscal; as alterações do IPI, como função extrafiscal e por fim, as contribuições anuais pagas pelos profissionais à órgãos como OAB, CREA, CFC etc¹³.

2.3 Espécies de Tributo e seus Respectivos Conceitos

Existem várias espécies de tributos, cada qual guardando características próprias, conforme será descortinado no presente tópico. O estudo das espécies tributárias também é de importância ímpar em qualquer trabalho jurídico no ramo do Direito Tributário, não devendo ser afastado sob nenhuma hipótese.

Contudo, é necessário frisar que o estudo das espécies de tributo será feito de forma superficial, pois, tal conteúdo não constitui o objetivo central do presente trabalho.

Desta forma, em primeira análise, tributo é o gênero, do qual desgalham diversas espécies. Neste tópico serão evidenciadas as principais delas, destacando suas principais características.

O artigo 145 da Constituição da República Federativa do Brasil, bem como o artigo 5º do Código Tributário Nacional, definem como espécies tributárias os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Contudo, também existem outras espécies tributárias, como, por exemplo, as contribuições *parafiscais* (também chamadas contribuições especiais ou sociais) e os empréstimos compulsórios. Estes artigos prescrevem:

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses

¹³ Disponível em < http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=3117 > acesso em 02 mai 2013.

objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.
 § 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

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

A principal espécie de tributo é a categoria dos impostos, o qual é um tributo de caráter genérico, que independe de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Vale dizer, com os recursos financeiros captados pelos impostos, o Estado pode promover qualquer atividade, não há vinculação entre o recolhimento do imposto e certa prestação de serviço público.

Reza a doutrina:

O imposto é simplesmente exigido, sem contraprestação e sem indicação prévia sobre a sua destinação. A aplicação posterior será para o custeio da administração, e para serviços em benefício de toda a comunidade, em geral, como ocorre, por exemplo, com os serviços de saúde pública, sem destinatário específico¹⁴.

Para corroborar o exposto o artigo 16 do Código Tributário Nacional dispõe que “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. A falta de vinculação do imposto é, pois, sua principal característica.

Os impostos de competência da União estão discriminados nos artigos 153 e 154 da Carta Magna. Os impostos estaduais e do Distrito Federal, por sua vez, estão relacionados no artigo 155 da Constituição Federal, ao passo que os impostos de competência municipal estão dispostos no artigo 156. Necessário destacar, ainda, que cabe à União a competência residual, podendo instituir outros impostos não contidos no texto constitucional. Sintetizando os impostos previstos no texto constitucional, tem-se:

Impostos Federais:

Imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados – IE;
 Imposto sobre a importação de produtos estrangeiros – II;
 Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF;
 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
 Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza – IR;
 Imposto Territorial Rural – ITR.

Impostos Estaduais

¹⁴ Disponível em <<http://direitotributarioisi.blogspot.com.br/2009/05/especies-de-tributos.html>>, acesso em 03 de mai de 2013.

Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS;

Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA;

Imposto sobre Transmissões Causa Mortis e Doações de Qualquer Bem ou Direito – ITCMD;

Impostos Municipais

Imposto sobre a Propriedade predial e Territorial Urbana - IPTU;

Impostos sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS;

Imposto sobre Transmissão *inter vivos* de Bens e Imóveis e de direitos reais a eles relativos – ITBI.

Há também o Imposto sobre Grandes Fortunas - IGF que, apesar de previsto na Constituição, está ocioso, aguardando lei complementar que o regule¹⁵.

A taxa, por sua vez, é um tributo que se difere do imposto em especial por sua vinculação a determinado serviço público. Logo, a taxa é um tributo relacionado à prestação de determinado serviço público a um contribuinte identificado ou identificável, ou seja, há vinculação a uma atitude estatal, o que não se vislumbra nos impostos.

Para constituir fato gerador da taxa há que se ter um serviço público, o qual deve ser efetivo ou potencial, assim considerado aquele que está à disposição do contribuinte.

O fundamento legal da taxa é o artigo 77 do Código Tributário Nacional, pelo qual a taxa pode ser cobrada em razão do exercício do poder de polícia por parte do Estado ou a utilização (efetiva ou potencial) de determinado serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou ao menos colocado à sua disposição.

Cabe aqui um ensinamento no tocante ao serviço público, vez que este se relaciona diretamente com as taxas:

Serviço específico é um serviço definido e delimitado a uma determinada pessoa ou grupo de pessoas. Ou, como dizem os autores, serviço específico é o de espécie definida e prestado em unidades autônomas, uma para cada contribuinte.

Serviço divisível é o que pode ser medido, de acordo com o que foi prestado a cada beneficiário.

A doutrina dá o nome de serviços *uti universi* aos serviços não divisíveis e não individualizáveis, como os referentes à segurança pública e à construção de rodovias ou à iluminação das ruas. As partículas latinas, *ut ou uti*, significam de que modo, ou seja, *uti universi*, de modo geral ou indefinido, ou universal.

Em princípio, os serviços *uti singuli* devem ser cobrados por taxa ou tarifa (...).

E os serviços *uti universi* devem ser custeados por imposto. Os serviços *uti singuli*, ou individualizáveis, dividem-se em **compulsórios ou facultativos**.

¹⁵ Disponível em < http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=3117 > acesso em 02 mai 2013.

Compulsórios são os serviços que o beneficiário não pode recusar, como o serviço de esgoto. Os serviços compulsórios são remunerados por taxa (tributo). Entende-se que os serviços compulsórios não podem ser suprimidos por falta de pagamento, devendo ser cobrados, se for o caso, via judicial.

Facultativos são os serviços que o beneficiário pode aceitar ou recusar, como o serviço de telefone. Os serviços facultativos são remunerados por tarifa ou preço público, podendo ser cortados por falta de pagamento. Tarifa e preço público significam a mesma coisa.¹⁶

A contribuição de melhoria, por sua vez, é um tributo cobrado em razão da valorização de um imóvel particular por ocasião de uma obra pública já concluída. É um tributo pouco utilizado na sociedade brasileira, haja vista os políticos do país muito pouco efetivarem a cobrança pela realização de obras públicas.

Reza o artigo 81 do Código Tributário Nacional que:

Art. 81 - A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Este dispositivo traça as principais disposições concernentes à contribuição de melhoria, destacando que pode ser instituída e cobrada por todos os entes federados, no âmbito de suas respectivas atribuições.

O renomado professor Geraldo Ataliba define a contribuição de melhoria como “instrumento puro e simples de realização do princípio constitucional e legal que atribui ao poder público a valorização imobiliária causada por obra pública¹⁷”.

No que tange ao empréstimo compulsório, este é um tributo qualificado pela promessa de restituição ao contribuinte. Este tributo somente pode ser cobrado em situações excepcionais, também sendo pouco utilizado na sociedade brasileira contemporânea.

Por fim, citem-se as contribuições sociais, que são tributos destinados à coleta de recursos para certas áreas de interesse específico do poder público, o qual pode ser exercido pela administração pública direta ou indireta, bem como pelas entidades colaboradoras com o poder público. São alguns exemplos de contribuições sociais a contribuição para a seguridade social (artigo 149 da Constituição da República), as

¹⁶ Disponível em <<http://direitotributarioisi.blogspot.com.br/2009/05/especies-de-tributos.html>>, acesso em 03 de mai de 2013.

¹⁷ Disponível em <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=3117> acesso em 02 mai 2013.

contribuições para órgãos profissionais, como a OAB – Ordem dos Advogados do Brasil ou para outros entes de colaboração com o poder público, como o SENAI, por exemplo (artigo 240 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Roque Antônio Carrazza, discorrendo sobre o artigo 149 da Carta Magna, preceitua:

Com a só leitura deste artigo já percebemos que a Constituição Federal prevê três modalidades de 'contribuições': as interventivas, as corporativas e as sociais. Todas elas têm natureza nitidamente tributária, mesmo porque, com a expressa alusão aos 'arts. 146, III e 150, I e III', ambos da Constituição Federal, fica óbvio que deverão obedecer ao regime jurídico tributário, isto é, aos princípios que informam a tributação no Brasil. Tal, diga-se de passagem, a jurisprudências do Pretório Excelso¹⁸

Em suma, conforme já destacado em linhas anteriores, o estudo das espécies tributárias foi feito de forma superficial, sem esgotar a matéria, pois, se assim fosse o tema central ficaria demasiadamente distante. O estudo de cada espécie tributária foi, porém, necessário para corroborar a extrafiscalidade do Direito Tributário, conforme restará claro no capítulo seguinte.

Desta forma, após a análise histórica do Direito Tributário, bem como a ênfase às suas principais características na sociedade atual, resta, tão-somente, adentrar no tema central deste trabalho, o que se fará no capítulo seguinte.

¹⁸ Disponível em < http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=3117 > acesso em 02 mai 2013.

3. A Indispensabilidade dos Tributos

Neste terceiro capítulo serão apresentados os argumentos pelos quais restará evidente a indispensabilidade dos tributos em relação à existência do Estado moderno. Para tanto, serão tecidas algumas considerações a respeito do Estado moderno, oriundo de um longo desenvolvimento histórico, com especial ênfase em sua acepção tributária.

O fundamento para a indispensabilidade tributária decorre de um raciocínio lógico/dedutivo decorrente, principalmente, da análise substancial do Estado, como restará evidente no presente trabalho acadêmico.

3.1 Considerações Acerca do Estado

A doutrina não é pacífica em apontar as origens do Estado. Em relação ao tema, a doutrina especializada ministra:

Preliminarmente, ressalte-se a existência de sociedades políticas pré-estatais, que são, dentre outras, a família patriarcal, o clã e a tribo, a *fatria* helênica, a *gens* romana, a gentilidade ibérica do senhorio feudal.

Não é tarefa simples divisar, com rigor científico, o momento do aparecimento do aparato estatal, mas seus paradigmas são encontrados nas instituições políticas da Antiguidade e da Idade Média.

A análise das concepções antropológicas, filosóficas e jurídicas possibilita a compreensão das rupturas econômicas e políticas, refletidas na mudança de paradigmas, que desvendam as transformações sofridas pelas instituições políticas no desenrolar do processo histórico¹⁹.

À evidência que o estudo da origem do Estado deve ser realizado no campo da disciplina “Teoria Geral do Estado”, conforme ensina a doutrina:

É na “Teoria do Estado” ou “Teoria Geral do Estado” que se estuda o conceito do Estado, tipos históricos de Estado, justificação do Estado, elementos constitutivos do Estado, formação, crescimento e fim do Estado, Estado e governo, formas de governo, funções e órgãos do Estado. Enfim, os fundamentos teóricos do direito constitucional, que são comuns a todos os Estados, para então se estudar sua aplicação a um Estado isolado²⁰.

¹⁹ SOARES, Mário Lúcio Quintão. **Teoria do Estado: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré- compreensão para o direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2001. P. 120.

²⁰ JOSÉ, Antônio; ROSA, Miguel Feu. **Direito Constitucional**. Barra Funda: Saraiva, 1998. P. 15.

Portanto, cabe neste estudo tão somente, enumerar as principais teorias sobre o surgimento do Estado, sem, contudo, adentrar no mérito da matéria. Senão vejamos:

DALLARI sintetiza em três posições básicas as diversas teorias relativas ao momento do surgimento do Estado: 1ª Posição: o Estado, assim como a sociedade, sempre existiu. Desde que o homem vive sobre a terra, encontra-se integrado na organização social dotada de poder e com autoridade para determinar o comportamento de todo o grupo; 2ª Posição: a sociedade humana existiu sem o Estado durante determinado período, por motivos diversos, o Estado foi construído para atender às necessidades e conveniências do grupo social; 3ª Posição: admite-se o Estado como sociedade política dotada de certas características bem definidas. Neste sentido, para SCHMITT, o conceito de Estado não é conceito geral válido para todos os tempos, mas conceito histórico concreto surgido quando nasceu a ideia e prática de soberania²¹.

Oferecendo outro rótulo para estas teorias, Sahid Maluf adverte:

Numerosas e variadas teorias tentam explicar a origem do Estado, e todas elas se contradizem nas suas premissas e nas suas conclusões. O problema é dos mais difíceis, porquanto a ciência não dispõe de elementos seguros para reconstituir a história e os meios de vida das primeiras associações humanas. Basta ter em vista que o homem apareceu na face da terra há cem mil anos, pelo menos, enquanto que os mais antigos elementos históricos de que dispomos remontam apenas a seis mil anos. (...) Mencionaremos, resumidamente, as principais teorias, que assim se agrupam: Teorias de Origem Familiar; Teorias de Origem Patrimonial; e Teorias da Força²².

Interessa à presente pesquisa considerar as origens do Estado na mera união das pessoas, pois, desde então, já se vislumbra feição política no viver coletivo dos homens, notadamente quanto ao regramento do convívio social. As transformações posteriores serviram para construir novas concepções de Estado à medida que a humanidade também se atualizava.

A par destas teorias a respeito do surgimento estatal, interessa saber que o Estado evoluiu-se de tal modo que se tornou o Estado Democrático de Direito, no qual reina absoluta a lei, imperativa e categórica, formalmente formulada, diferentemente de quando reinava a monarquia autoritária.

²¹SOARES, Mário Lúcio Quintão. ***Teoria do Estado: o substrato clássico e os novos paradigmas como pré-compreensão para o direito constitucional***. Belo Horizonte: Del Rey, 2001. P. 120.

²²MALUF, Sahid. ***Teoria Geral do Estado***. 19ª Ed. São Paulo: Editora Sugestões Literárias, 1988. P. 69.

No Estado Democrático de Direito “todo poder emana do povo, que o exerce diretamente ou por meio de representantes” (Constituição Federal, artigo 01º), ou seja, o poder decorre do voto da maioria da população. Além disso, a divisão básica das funções estatais consubstanciada na separação dos Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) garante imparcialidade e independência por parte dos agentes públicos. (SILVA, 2005)

Esta formatação atual é decorrente de um longo processo histórico, na qual a manutenção dos serviços públicos aparece como fim último do Estado, pelo qual é necessária a captação de recursos financeiros por longo da colheita de tributos. (MORAES, 2000)

A teoria moderna a respeito do Estado o concebe como ente próprio, distinto de seus cidadãos, com existência individual e, inclusive, com responsabilidade jurídica própria por seus atos. Em decorrência destas características a tributação se revela fundamental para existência estatal na medida em que lhe propicia meios financeiros mínimos.

A respeito do tema disserta a doutrina:

Dentre os maiores poderes concedidos pela sociedade ao Estado, está o poder de tributar. A tributação está inserida no núcleo do contrato social estabelecido pelos cidadãos entre si para que se alcance o bem-comum. Nesse sentido, o poder de tributar está na origem do Estado ou do Ente Político, pois permitiu que os homens deixassem de viver no que Hobbes definiu como o estado natural (ou a vida pré-política da humanidade) e passassem a constituir uma sociedade de facto, a geri-la mediante um governo, e a financiá-la; estabelecendo, assim, uma relação clara entre governante e governados.

A tributação, portanto, somente pode ser compreendida a partir da necessidade dos indivíduos em estabelecer convívio social organizado e gerir a coisa pública mediante a concessão de poder a um Soberano. Em decorrência, a condição necessária (mas não suficiente) para que o poder de tributar seja legítimo é que ele emane do Estado, pois qualquer imposição tributária privada seria comparável a usurpação ou roubo. É justamente por referir-se à construção do bem-comum que se dá à tributação o poder de restringir a capacidade econômica individual para criar capacidade econômica social. Isto é, o poder de tributar justifica-se dentro do conceito de que o bem da coletividade tem preferência a interesses individuais, especialmente porque, na falta do Estado, não haveria garantia nem mesmo à propriedade privada e à preservação da vida²³.

²³ Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioiii/texto02afinalidadedatributacao.pdf>> Acesso em 02 mai. 2014.

Estes ideais, basilares para a teoria geral do Estado, não podem ser afastados sequer quando se analisa o Estado moderno, fruto, repita-se, do amoldamento do Estado rudimentar ao longo da história.

3.2 Breve Resumo do Sistema Tributário Brasileiro

O arcaico sistema tributário brasileiro encontra-se disciplinado, sobretudo, na Constituição da República Federativa do Brasil, a qual define competências e fixa a distribuição tributária na sociedade brasileira. Cite-se, porém, o Código Tributário Brasileiro como legislação suplementar ao texto constitucional.

Face à federação em que se constitui a sociedade brasileira, a Constituição define a repartição tributária entre Estados, Distrito Federal e Municípios, além da União, ou seja, às pessoas jurídicas de direito público interno. Cada qual possui sua competência e sua parcela de participação na receita tributária, o que advém, em geral, das bases de cálculo e dos fatos geradores dos impostos.

A chamada Constituição tributária está contida especialmente no Título VI da Constituição de 1988, que tem a designação “Da Tributação e do Orçamento”, Capítulo: I “Do Sistema Tributário Nacional”, o qual é dividido em seis Seções, a saber: I - Dos Princípios Gerais; II - Das Limitações Do Poder De Tributar; III - Dos Impostos da União; IV - Dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal; V - Dos Impostos dos Municípios; VI - Da Repartição das Receitas Tributárias.

Além disso, existem também outros dispositivos referentes à disciplina do auferimento de receitas pela União que não estão localizados no mencionado Título VI. Refere-se ao art. 177, § 4º, que trata das contribuições de intervenção no domínio econômico, ao art. 195 que trata das contribuições sociais, ao art. 212, § 5, que estabelece a contribuição social do salário - educação, ao art. 239 que trata das contribuições para o PIS/PASEP.

A seguir, uma breve disposição esquematizada da disposição dos principais impostos previstos no texto constitucional:

Impostos de competência da União, à luz do artigo 153 da Constituição Federal de 1988:

- Imposto de importação de produtos estrangeiros;
- Imposto de exportação de produtos nacionais ou nacionalizados;
- Imposto de renda e proventos de qualquer natureza;
- Imposto sobre produtos industrializados;

- Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- Imposto sobre propriedade territorial rural;
- Imposto sobre grandes fortunas.

Impostos de competência dos Estados-membros e do Distrito Federal:

- Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços - ICMS;
- Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação - ITCM;
- Imposto Sobre a Propriedade de Veículo Automotor – IPVA;

São, ainda, impostos municipais e do Distrito Federal:

- Imposto Sobre a Propriedade Territorial Urbana - IPTU;
- Imposto Sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI;
- Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS;

É de se destacar, também, que a União tem competência residual, podendo instituir novos impostos. Esta divisão é meramente estrutural, haja vista que uns entes públicos têm participação na receita tributária dos outros, sem mencionar que os entes têm, ainda, imunidade tributária em relação aos impostos sobre patrimônio, renda e serviços.

Com relação ao assunto em exame, tem-se:

Desses tributos, de maneira geral, os que mais sofrem impacto com a globalização são os impostos sobre o comércio exterior (II e IE), o Imposto de Renda, a CPMF e o IOF – considerando que incidem diretamente sobre operações transnacionais. Porém todos os tributos sobre a circulação (consumo), inclusive algumas contribuições sociais, sofrem impacto direto ou indireto da globalização.

Convém ainda mencionar que a Constituição prevê em seu art. 146 que o sistema tributário nacional será regido por normas gerais que condicionam a União, os Estados, e os Municípios (são leis complementares à Constituição que obrigam a todos os entes da federação brasileira). Além disto, a Constituição contém uma série de dispositivos que se constituem nas chamadas limitações constitucionais ao poder de tributar – limitando o poder impositivo das entidades tributantes, tanto em caráter geral, quanto em relação a tributos, produtos e operações específicas. A par disto existem normas constitucionais que impõe a repartição das receitas tributárias de diversos tributos, da União para os Estados, DF e Municípios e dos Estados para os Municípios (arts. 157 a 162 da Constituição)²⁴.

O sistema tributário nacional prevê não apenas a existência dos citados impostos, como, ainda, diversas outras espécies tributárias. O que se vê, na prática, é que os brasileiros pagam mais tributos em favor do Estado do que deveriam. A carga

²⁴ Disponível em <<http://www.ucb.br/sites/000/90/GlobalizationEffectsontheBrazilianTaxSys.pdf>> Acesso em 02 set 2013.

tributária brasileira é uma das mais pesadas do mundo, o que não tem sido revestido em favor dos cidadãos brasileiros. Além de todas estas espécies tributárias, tem-se, ainda, a possibilidade da União de instituir impostos residuais, o que aumentaria ainda mais a quantidade de tributos cobrados no Brasil.

3.2 A Globalização e a Tributação

No mundo atual, a globalização é característica marcante, pela qual todos os Estados soberanos devem se modernizar para acompanhar o ritmo do desenvolvimento tecnológico, cultural e cívico com que as populações do mundo inteiro se modernizam.

A notícia, bem como a informação e a educação, hoje são de fácil acesso; as tecnologias são cada vez renovadas mais rapidamente; o que se conquista em uma parte do mundo, logo aproveita aos demais. O Estado, como pessoa jurídica que é, não mais pode ficar alheio a estes detalhes, devendo também se modernizar e adequar-se à esta realidade, inclusive no que tange à tributação.

Os governos devem estar atentos para não ficarem para trás neste tumultuado processo de globalização, pois, na sociedade mundial ora vigente, somente os fortes sobrevivem.

O processo de globalização impõe aos Estados contemporâneos a necessidade de adequação estrutural para que se adaptem às novas exigências, cada vez mais estritas, da competição internacional. Os Estados devem buscar meios de favorecer suas respectivas populações, controlando sua economia interna e sua inflação, bem como maximizando suas exportações e minimizando suas importações, se isso for viável.

Reina, na sociedade mundial contemporânea, uma enorme competição por mercados, por produtos, por tecnologia e por eficiência. Esta batalha, diferentemente das batalhas bélicas ocorridas na primeira metade do século passado, se decide sem nenhum ato de violência, mas, de certo, apenas por atos de inteligência.

Esta batalha que se trava entre Estados tem por fim tudo aquilo que seja mensurável economicamente, sobretudo, os capitais financeiros, ou seja, todo valor baseado em especulação, fala-se em um dinheiro não palpável, em um capital não visível a muitos olhos, mas que existe e, por isso, move Estados...

O tema é diretamente ligado à tributação, pois, esta funciona, também, como um mecanismo de controle estatal das atividades privadas. A tributação não é unicamente um meio de se prover as necessidades financeiras do Estado, mas, por outro lado, se constitui em uma notável ferramenta de interferência estatal na iniciativa privada e nos mercados externos. Sob este prisma, revela-se novamente indispensável o tributo para a consecução dos fins estatais, notadamente o bom posicionamento dentre as economias mundiais.

A doutrina prescreve que:

A disputa pelo capital, para investimento direto ou no mercado de valores mobiliários, leva à chamada competição tributária internacional, fenômeno fiscal/econômico bastante conhecido pelos Estados federais, no âmbito da própria federação, e que nos últimos vinte anos vem se acirrando em nível internacional.

Os países tendem a diminuir a tributação dos resultados do capital estrangeiro, desonerando da tributação tanto as rendas obtidas localmente quanto o repatriamento dos resultados, seja em forma de dividendos, lucros ou juros, e também adotam outras formas desonerativas em relação a tributos internos, de forma atrair capital externo.

As organizações internacionais de regulação econômica, e as de cunho político, cumprem papel fundamental na organização do mundo contemporâneo, não obstante o relativo fracasso na tarefa de prevenir conflitos armados iniciados por países que detêm um poder bélico muito superior aos outros, tentando impor soluções unilaterais.

O mundo globalizado é multilateral, as soberanias foram relativizadas e a competição é veloz e atroz, isto é um fato, e é um fato irreversível.

A relativização das soberanias implica efeitos nos sistemas jurídicos, induzindo, às vezes, alterações nos ordenamentos internos²⁵.

Como destacado pelo autor, a tributação constitui uma feroz arma nesta batalha econômica entre Estados. Quando utilizada de forma correta, implica em ganhos para o Estado, pois, com a tributação sendo revertida em proveito da população, bem como com os desestímulos a investimentos estrangeiros (se este for o mais viável para o respectivo governo), o Estado pode fazer crescer sua economia e proporcionar infinitos ganhos para seu povo.

Todavia, por outro lado, quando a tributação é mal utilizada, caracterizando confisco dos bens particulares e desestímulo à iniciativa privada (caso do Brasil), esta “arma feroz” se volta contra o próprio Estado, ferindo-o de morte.

A tributação pode, desta forma, ser utilizada em favor do Estado ou contra o mesmo, a depender da estrutura jurídica em que a mesma está inserida e da

²⁵ Disponível em <<http://www.ucb.br/sites/000/90/GlobalizationEffectsontheBrazilianTaxSys.pdf>> Acesso em 02 set 2013.

percepção dos administradores do Estado para adaptar a tributação à realidade fática mundial.

Pode-se afirmar, outrossim, que a globalização implica em relativização da noção tradicional de soberania, pois, o Estado deve manipular sua tributação de acordo com seus interesses. Desta forma, sendo mais viável a determinado Estado a entrada de recursos e investimentos estrangeiros, o Estado deve reduzir sua carga tributária neste sentido, possibilitando a entrada de capital externo para ganho mútuo de sua população e respectivo desenvolvimento tecnológico e econômico.

Por outro lado, sendo inviável a entrada externa de capital e de tecnologia, o Estado deve maximizar a tributação de verbas externas, minimizando a influência estrangeira e aumentando os incentivos internos.

A soberania, portanto, não mais se constitui em “poder” de auto-suficiência do Estado, como outrora, mas, em relativização da mesma em razão da viabilidade das circunstâncias. O Estado pode ou não permitir a influência estrangeira, dependendo de sua conveniência e de seu critério discricionário, como apregoa a doutrina:

Todos esses fatores implicam a necessidade da relativização da noção tradicional de soberania, em decorrência da necessidade e se firmarem acordos multilaterais de natureza econômica (FMI, Banco Mundial, etc), dos comerciais como o GATT/OMC, e dos já mencionados acordos de integração econômica regionais.

Mas, a par disso, a globalização também permitiu o adensamento de outros aspectos, quais sejam aqueles decorrentes dos chamados direitos fundamentais de terceira e quarta geração, como os direitos sociais da solidariedade e o direito ao meio ambiente sadio e equilibrado. Ainda que os promotores desses processos muitas vezes “remem contra a corrente” e se deparem com contradições decorrentes do exercício desses direitos²⁶.

Enfim, todas estas informações iniciais colidem com o atual sistema tributário brasileiro, o qual lança em desfavor do contribuinte todo o ônus da tributação sem que haja uma contraprestação adequada e suficiente.

A excessiva carga tributária brasileira não só desestimula o investimento privado no país, como também tolhe o desenvolvimento do próprio Estado na medida em que cerceia empresas estrangeiras de investirem em nossa sociedade.

Muito se discute, na atualidade, a respeito do crescimento econômico do Brasil, em especial nas últimas duas décadas. Este crescimento é notável, configurando um fenômeno até então pouco vislumbrado na sociedade mundial. No entanto, o

²⁶ Disponível em <<http://www.ucb.br/sites/000/90/GlobalizationEffectsontheBrazilianTaxSys.pdf>> Acesso em 02 set 2013.

crescimento econômico brasileiro decorre, principalmente, da estabilização da economia proporcionada pelo Plano Real e da superação privada, pois, a iniciativa privada no Brasil superou todas as expectativas. No entanto, não fosse a excessiva carga tributária brasileira, este crescimento teria sido ainda mais considerável.

A indispensabilidade da tributação é inquestionável, mas, esta “indispensabilidade” deve ser corretamente utilizada. Deve-se ter em foco a tributação como um “remédio” para os males estatais, o qual, caso seja tomado em excesso, causa uma mortal overdose.

Não se pode olvidar que existe, no Brasil, uma economia à margem da lei, pois, a burocracia e o excesso de tributação impedem o país de se desenvolver. Milhares (talvez milhões) de empresas e de empresários autônomos ainda sobrevivem na informalidade, não gerando um ganho imediato para o Estado. Esta informalidade decorre, no mais das vezes, do excesso de tributos que recai sobre o setor privado no Brasil.

A par de toda esta explanação, resta evidente que a tributação é um instituto intrínseco ao Estado moderno, constituindo um “órgão” vital no organismo estatal. Sua indispensabilidade é notória, mas, seu uso incorreto pode levar o Estado à “morte”, ou seja, fazê-lo retroceder aos mais remotos tempos...

CONCLUSÕES FINAIS

Uma vez analisadas pormenorizadamente as questões relativas ao tema em questão, que norteou o presente trabalho, resta, tão-somente, concluir o raciocínio exposto com uma visão geral, breve e sucinta, da matéria, à luz das deduções advindas da pesquisa.

O presente trabalho tem por fim precípuo demonstrar a indispensabilidade dos tributos para o Estado moderno, pelo qual resta evidente a importância da tributação para o alcance dos fins estatais, em especial a consecução dos serviços públicos de forma eficaz.

Ao longo da pesquisa, verificou-se que a tributação originou-se juntamente com o Estado, ou seja, dele sempre fez parte. É inconcebível admitir a existência estatal sem que o mesmo tenha recursos financeiros que lhe possibilitem ser independente em relação aos seus cidadãos. Desta forma, não há como admitir procedência das teses que advogam a desnecessidade tributária.

Neste cenário, revelam-se também de importância secundária os questionamentos a respeito da quantidade de tributos cobrados, pois, o que realmente importa é a conversão dos tributos em serviços públicos de qualidade, pois, quem paga tributos, deseja ter em seu favor atuações estatais (Contrato Social).

O tema em exame foi dividido de forma a possibilitar sua compreensão. No primeiro capítulo da pesquisa foram apontados os argumentos históricos da tributação no Brasil e no mundo, bem como tecidos comentários introdutórios. Como o cunho histórico não constitui o cerne do trabalho, não se esgotou a matéria, citando-se apenas de forma superficial a questão.

No segundo capítulo, a par da necessidade de compreensão do sistema tributário brasileiro, foram destacados os principais conceitos jurídicos relacionados ao mesmo. A análise destes conceitos, tal qual a abordagem histórica, também se deu de forma superficial na medida em que o tema é vasto e implicaria em prolongamento desnecessário. Enfatizaram-se, tão-somente, as questões mais relevantes de cada instituto.

Por fim, no terceiro e último capítulo do trabalho, foram apresentados os argumentos jurídicos pelos quais resta evidente importância da tributação para o

Estado, seja quanto à captação de recursos financeiros, seja na forma de controle indireto do Estado na economia e no setor privado.

Para corroborar o raciocínio foram apresentados, sobretudo, duas ideias centrais, a saber: o Estado necessita de recursos financeiros para ser eficaz, podendo e devendo tributar, estando adstrito, apenas, aos termos da lei, e; o Estado necessita da tributação para controle indireto da economia e dos setores privados, manipulando os particulares de acordo com a conveniência estatal, mas, sem contrariar a legislação (Estado Democrático de Direito).

Por isso, a presente pesquisa soa como um brado pela valorização tributária e consequente adequação do Estado ao correto uso dos tributos, sem configuração de confisco ou cobranças indevidas ou desnecessárias.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Brasil. ***Constituição da República Federativa do Brasil***. Texto constitucional de 05 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas emendas constitucionais de número 01, de 1992, a 55, de 2007, e pelas emendas constitucionais de revisão de número 01 a 06 de 1994. Centro de Documentação e Informação – Coordenação de Publicação. Brasília. 2007. 28ª edição. Câmara dos Deputados.

Brasil. Lei 5172 de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm> Acesso em 02 jun 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25ª Edição. Ed. Saraiva. São Paulo. 2001.

CASSONE, Vítório. **Direito Tributário**. 09ª edição. Ed. Atlas S/A. São Paulo. 1996.

CUNHA, Leonardo Dias da. **A Extrafiscalidade Tributária Como Instrumento de Proteção Ambiental**. Revista de Administração Pública e Política – Licitação e Contratos – L&C. Ed. Consulex. Brasília. V. nº 158. P. 34 – 36. 2011.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

Disponível em: <http://academico.direito-rio.fgv.br/wiki/Extrafiscalidade_-_por_Bianca_Menchise> Acesso em 31 mai 2013.

Disponível em <<http://www.asfal.com.br/2007/02/440/>> Acesso em 14 jul 2013.

Disponível em <<http://www.barrazine.com.br/2011/06/brasil-aumento-impostos/#.Ui7rCH-OuCw>> Acesso em 23 ago 2013.

Disponível em <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0000368.pdf> Acesso em 25 jul 2013.

Disponível em <<http://www.brasilecola.com/historiag/as-obrigacoes-feudais.htm>> Acesso em 15 mai 2013.

Disponível em <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario>> Acesso em 03 jun 2013.

Disponível em <<http://direitotributarioisi.blogspot.com.br/2009/05/especies-de-tributos.html>>, acesso em 03 de mai de 2013.

Disponível em <<http://www.domtotal.com/colunas/detalhes.php?artId=915>> Acesso em 28 mai 2013.

Disponível em <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=3117> acesso em 02 mai 2013.

Disponível em <<http://newjuris.blogspot.com.br/2010/11/direito-tributario-principais-aspectos.html>> Acesso em 30 mai 2013.

Disponível em <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=3117> acesso em 02 mai 2013.

Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/historico/esttributarios/estatisticas/>> Acesso em 28 jul 2013.

Disponível em <<http://portalrevistas.ucb.br/index.php/rvmd/article/viewFile/2607/1597>> Acesso em 23 ago 2013.

Disponível em <<http://www.ucb.br/sites/000/90/GlobalizationEffectsontheBrazilianTaxSys.pdf>> Acesso em 02 set 2013.

Disponível em <http://www.webestudante.com.br/we/index.php?option=com_content&view=article&id=67:direito-tributario--ramo-definicao-relacao-com-outros-ramos-do-direito&catid=16:tributario&Itemid=82> Acesso em 03 jun 2013.

FANUCCHI, Fábio. **Curso de direito tributário brasileiro**. Resenha Tributária, São Paulo. 1976.

GOUVÊA, Marcus de Freitas. A extrafiscalidade no Direito Tributário e suas classificações. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 11, n. 1226, 9 nov. 2006 . Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/9151>>. Acesso em: 2 jun. 2013.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. Ed. Atlas S/A. São Paulo. 2012.

HEIGEL, G. W. F. – **Princípios da Filosofia do Direito**. Tradução: Orlando Vitorino. Editora Martins Fontes. São Paulo. 2003.

JOSÉ, Antônio. ROSA, Miguel Feu. **Direito Constitucional**. Editora Saraiva. Barra Funda. 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª Ed. Editora Malheiros. São Paulo. 2010.

MAXIMILIANO, Cláudio Américo Fuhrer. MAXIMILIANO, Roberto Ernesto Fuhrer. **Resumo de Direito Tributário**. 3ª edição. Editora Malheiros. São Paulo. 1998.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 07ª edição. Editora Atlas S. A.; São Paulo. 2000.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 22ª edição. São Paulo. Editora Malheiros. 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. Renovar, Rio de Janeiro. 2001.

VIOL, Andréa Lemgruber. **A Finalidade da Tributação e Sua Difusão na Sociedade**. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioii/texto02afinalidadedatributacao.pdf>> Acesso em 02 mai. 2014.

www.jurisway.org.br

www.jusnavigandi.com.br

www.planalto.gov.br

www.stj.jus.br

www.stf.jus.br

www.wikipedia.org.br