

FUNDAÇÃO MINEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA
UNIVERSIDADE FUMEC
Programa de Pós-Graduação em Direito

Fernando Bretas Vieira Porto

SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA E CONSTITUCIONALIDADE DEMOCRÁTICA

Belo Horizonte

2014

Fernando Bretas Vieira Porto

SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA E CONSTITUCIONALIDADE DEMOCRÁTICA

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Fundação Mineira de Educação e Cultura – Universidade FUMEC, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito.

Orientador: Professor Doutor André Cordeiro Leal

Belo Horizonte

2014

Autor: Porto, Fernando Bretas Viei
Título: Seletividade tributária e constitucionalidade



FUMEC

223441
Ac. 73420

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

P839s Porto, Fernando Bretas Vieira, 1981-
Seletividade tributária e constitucionalidade
democrática/ Fernando Bretas Vieira Porto. – Belo
Horizonte, 2014.
142 f. ; 29,7 cm

Orientador: André Cordeiro Leal
Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade
FUMEC, Faculdade de Ciências Humanas, Sociais e da
Saúde, Belo Horizonte, 2014.

1. Direito tributário - Brasil. 2. Medicamentos -
Brasil. 3. Direitos fundamentais - Brasil. I. Título. II. Leal,
André Cordeiro. III. Universidade FUMEC, Faculdade de
Ciências Humanas, Sociais e da Saúde.

CDU: 336.2



UNIVERSIDADE
FUMEC

PROGRAMA DE MESTRADO EM DIREITO EM INSTITUIÇÕES SOCIAIS, DIREITO E DEMOCRACIA

NOTA FINAL DA DEFESA DE DISSERTAÇÃO DE
MESTRADO

BANCA EXAMINADORA:

ASSINATURAS:

Prof. Dr. André Cordeiro Leal _____

Prof. Dr. Carlos Victor Muzzi Filho _____

Prof. Dr. Dhenis Cruz Madeiro _____

MESTRANDO: FERNANDO BRETAS VIEIRA PORTO

TÍTULO DA DISSERTAÇÃO:

**“SELETIVIDADE TRIBUTÁRIA E
CONSTITUCIONALIDADE
DEMOCRÁTICA”.**

NOTA: (90) *noventa* _____

ASSINATURA ORIENTADOR: _____

DATA DA DEFESA: 26/08/2014

A Deus,
pelos dias de sol e pelos dias de chuva.

À minha mãe, Karla,
que com seu olhar materno acalentou o ansioso coração.

Ao meu pai, Euler,
pelo constante incentivo, mesmo que a distância.

Aos meus irmãos, Priscila, Vinicius e Ana Carolina,
pela incondicional parceria e companheirismo.

Às minhas avós, D. Geralda e D. Terezinha,
por todo carinho e as inúmeras rezas.

Aos meus grandes amigos,
pelo apoio, paciência e compreensão nos momentos mais críticos.

AGRADECIMENTOS

Por vezes, ao conduzirmos e ditarmos o ritmo de nossa vida, não nos atentamos para a importância de um simples gesto que denote o reconhecimento e a gratidão pelas queridas pessoas que nos cercam.

O agradecimento é um gesto que condecora com louvor e que, de alguma forma, é um meio de retribuir o carinho daqueles que participaram e contribuíram para a vitória na minha vida profissional/acadêmica e pessoal.

Quero agradecer ao meu pai Euler e à minha mãe Karla, que incondicionalmente acreditam e apoiam meus projetos de vida pessoal e profissional, com a inegável crença no meu sucesso. Não me cansam de ensinar os valores que devo cultivar e as ferramentas que devo empregar para vencer os inúmeros, mas transponíveis, obstáculos da vida. Cada vitória alcançada no curto interím deste projeto dedico a vocês.

Aos verdadeiros e imortais amigos, meus irmãos Priscila, Vinicius e Ana Carolina, que não foram escolhidos por mim, mas são dádivas escolhidas para mim. Seja na “alegria ou na tristeza”, estamos juntos!

É com grande carinho e gratidão que agradeço à minha vó Terezinha, que tanto fez e faz por mim, atuando às vezes como uma grande *madre*, proporcionando-me concretizar mais uma fase da vida.

À minha querida vó Geralda, sempre atenta e preocupada com a vida de seu neto, certa do meu sucesso, não se limitou às rezas e preces para que eu alcançasse meus sonhos. Obrigado por todo carinho.

Ao meu irmão e primo ‘Serginho’ devo boa parte do apoio e incentivo que tive para a vida profissional e pessoal. Foi a primeira pessoa que “me colocou” em uma sala de aula em Guanhães para “dar” aula. Que honra! O vocábulo ‘obrigado’ é pouco para exprimir o sentimento.

Muitas são as palavras para expressar os anos de “casamento”. Só agradeço o amor, respeito e a confiança da minha eterna amiga Carolina. Um dos pilares que possibilitaram a concretização deste sonho. Obrigado, amiga-sócia, sócia-amiga!

Não conseguirei com palavras traçar toda a admiração e o eterno carinho que tenho por uma pessoa que sempre ilumina meu caminho, que sempre estendeu a mão nos momentos que precisei. Querida Renata, o meu muito obrigado!

Tampouco poderia deixar de mencionar uma verdadeira companheira “dentro e fora” do mestrado, que conheci em 2011, e sempre com muito carinho e atenção atenuou os tórridos caminhos acadêmicos; meus agradecimentos à Victoria.

Apesar do pouco tempo de convívio, mas intenso na forma, agradeço à Ângela por toda confiança e cumplicidade, também pelos ricos finais de semana, que renderam boas discussões e risadas sobre as temáticas que a nós são comuns.

Aos meus amigos do peito, agradeço aqui ao irmão torto Pablo, sempre que possível presente e apoiando, e aos não menos importantes Felipe, Henrique, Luis Francisco, Luiz Gustavo, Gustavo, Breno, Rodolfo, Rodrigo, Celso, Parreirinha e tantos outros. Merecem destaque as amigas do peito, Amanda, Isabela (sempre preocupada), Maria Alice, Climene. E todos aqueles que participaram de forma direta ou indireta e que porventura não tenham sido citados.

Agradeço às tias Lulu, Téia, Neuza e Dora, e aos tios, primos e primas.

Aos professores, colegas e funcionários do mestrado em Direito da FUMEC das turmas de 2011, 2012 e 2013, pelo convívio e por proporcionarem um bom e rico ambiente de discussão. À FAPEMIG, pela concessão da bolsa de estudos, que ajudou na integração e auxílio à graduação em Direito da FUMEC.

Como não agradecer a imensa paciência e a irrestrita atenção do professor e orientador André Cordeiro Leal, sempre disponível e interessado nos inúmeros debates que os cercam?! É uma das referências de profissional comprometido com o ensino de qualidade e com a seriedade na condução de temas áridos do Direito.

Agradeço ao professor Antônio Carlos Diniz Murta, por todas as oportunidades a mim oferecidas, pela honra de ter vários artigos em coautoria e por ter-me oferecido a oportunidade de substituí-lo em sala de aula, muito obrigado!

Tempo rei
Gilberto Gil

*Não me iludo
Tudo permanecerá do jeito que tem sido
Transcorrendo
Transformando
Tempo e espaço navegando todos os sentidos*

*Pães de Açúcar
Corcovados
Fustigados pela chuva e pelo eterno vento*

*Água mole
Pedra dura
Tanto bate que não restará nem pensamento*

*Tempo rei, ó, tempo rei, ó, tempo rei
Transformai as velhas formas do viver
Ensinai-me, ó, pai, o que eu ainda não sei
Mãe Senhora do Perpétuo, socorrei*

*Pensamento
Mesmo o fundamento singular do ser humano
De um momento
Para o outro
Poderá não mais fundar nem gregos nem baianos*

*Mães zelosas
Pais corujas
Vejam como as águas de repente ficam sujas*

*Não se iludam
Não me iludo
Tudo agora mesmo pode estar por um segundo [...]*

RESUMO

Este trabalho examina o problema do critério da essencialidade do produto utilizado na seletividade em Direito Tributário, em especial os medicamentos, bem como a oportunidade e a conveniência do ato administrativo que estabelece essa essencialidade. Para tanto, questiona os critérios informadores da atuação da autoridade pública na fixação desse critério, demonstrando a ausência de referenciais democráticos na atuação da autoridade administrativa, que, com apoio, também, na dogmática jurídica tradicional especializada, não se preocupa com a fiscalidade democrática de suas decisões, omitindo-se em demonstrar como a essencialidade se articula com a progressiva implementação dos direitos fundamentais constitucionalizados. Demonstra, ainda, a partir dessas considerações, como as ações empreendidas pelo Estado brasileiro são efetivamente antidemocráticas, tendo em vista que, como está, a alíquota de tributos incidente sobre medicamentos é excludente, inviabilizando, para considerável parcela da população brasileira, o acesso aos insumos necessários ao tratamento e manutenção da saúde. Por meio do estabelecimento de interfaces entre o Direito Tributário e outras áreas do conhecimento científico, tais como o Direito Econômico e o Direito Processual, o trabalho permite uma abordagem crítico-problematizante do tema proposto, com apontamento das inconsistências da dogmática tradicional, a qual, no fim das contas, mantém-se como fontes de privilégios não percebidos pela miopia generalizada, com graves entraves ao atendimento dos direitos fundamentais.

Palavras-chave: Princípio da Seletividade em Direito Tributário. Direitos Fundamentais. Estado Democrático de Direito.

ABSTRACT

This essay examines the problem of the essentiality's criteria of the product applied in Tax Law's selectivity, specially regarding on pharmaceutical drugs, as well the opportunity and convenience of the public administration act that establishes that essentiality. To this end, the informant criterias of public authority's assessment in this essentiality's fixation, showing the absence of democratic referentials on the procedure of the public administration, with also the support on the traditional and specialized legal dogmatic, is not concerned with the democratic taxation of its decisions, omitting on demonstrating how the essentiality is articulated with the progressive implementation of constitutionalized fundamental rights. It demonstrates, still, from those considerations, how the undertaken actions by the Brazilian State are effectively undemocratic because, as it is, the incident tax rate on the pharmaceutical drugs is exclusionary, owing that prevents, to a considerable part of the brazilian population, the access to the necessary inputs to treatment and disease's prevention. The essay develops itself by an effort in establish the Tax Law interfaces with other scientific areas, such as Economic Law and Procedural Law, which allows a critical-problematising approach of the proposed subject, with notes about the tradicional dogmatic's inconsistencies, which, after all, remains a source of not perceived privileges by the lack of interactivity between the Tax Law with other branches of the Law, with serious obstacles to the fulfillment of fundamental rights.

Keywords: Principle of Selectivity in Tax Law. Fundamental Rights. Democratic Rule of Law.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 MOLDURAS E ESPELHOS HISTÓRICOS: CONCEPÇÕES DE ESTADO	14
2.1 A concepção de Estado Liberal.....	14
2.2 A concepção de Estado Social	17
2.3 Bases da tributação no Estado Liberal e no Estado Social	22
3 A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE CONCRETIZAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS	27
3.1 Considerações iniciais	27
3.2 Diretrizes dogmáticas da tributação	29
3.2.1 <i>Abordagem dogmática do tributo na contemporaneidade brasileira</i>	32
3.2.1.1 O conceito de tributo na legislação brasileira atual e suas derivações	33
3.3 Critérios doutrinários utilizados pela administração governativa para a condução das políticas tributárias	35
3.3.1 <i>Capacidade contributiva</i>	35
3.3.2 <i>Seletividade</i>	39
3.3.2.1 A seletividade tributária: debate sobre regra e princípio	42
3.3.2.2 Disposição e operacionalização do Sistema Tributário Nacional	46
3.3.3 <i>Essencialidade</i>	51
3.3.4 <i>Extrafiscalidade</i>	54
3.4 Enunciados de Direito Econômico como aporte dos fundamentos tributários	62
4 TEORIA PROCESSUAL COM MEIO DE CONCRETIZAÇÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS	70
4.1 Aspectos preliminares	70
4.2 A administração governativa no manejo da norma tributária.....	71
4.3 Direitos fundamentais e democracia	79
4.4 Critérios na demarcação da objetividade decisória na efetivação de direitos	89
4.4.1 <i>O processo como teoria da democracia</i>	92

5 A REALIDADE BRASILEIRA EM FACE DAS “POLÍTICAS” PÚBLICAS DE SAÚDE	103
5.1 Abordagem histórica nas incursões do Estado nas políticas de saúde pública	104
5.1.1 <i>Concepção atual do direito à saúde.....</i>	107
5.2 Dimensão fática do direito à saúde: indícios de uma “política pública” restritiva	109
5.2.1 <i>A acessibilidade estratégica aos fármacos.....</i>	112
5.2.2 <i>Debilidade estatal: restrição ao acesso e disponibilidade de medicamentos.....</i>	114
5.2.2.1 <i>Contextualização da assistência farmacêutica e as políticas públicas adotadas no Brasil.....</i>	115
5.3 Obstáculos à efetividade do direito fundamental à saúde	119
5.3.1 <i>“democracia” da desigualdade e da seletividade.....</i>	120
5.4 As implicações da indevida mensuração de alíquotas tributárias incidentes sobre medicamentos	124
6 CONCLUSÃO	134
REFERÊNCIAS	136

1 INTRODUÇÃO

Há uma miopia estratégica e negligente do Estado brasileiro no que tange ao direito fundamental à saúde. Essa percepção é assentada pelos discursos infundados continuamente exercidos por uma autoridade estatal que age sob a regência e em prol de um não demarcado “bem-estar”.

Não é de difícil percepção que o alicerce dogmático da seletividade tributária foi construído a partir de preconceitos do senso comum, e que há também problemas teóricos associados a uma concepção que fragmenta a realidade social a ponto de torná-la irreconhecível.

No que diz respeito ao direito à saúde, traçar meios para que a população possa ter a oportunidade de acesso igualitário a medicamentos de uso humano é uma das diretrizes a serem abordadas por esta pesquisa.

A eliminação do arbítrio no exercício da administração governativa com a consequente garantia de direitos fundamentais dos indivíduos perante esses poderes é o princípio básico do Estado Democrático de Direito.

Todo trabalho desenvolvido e prescrito pela dogmática tributária nacional tem bases tidas como impermeáveis, isto é, implicitamente, o racional passa a significar pensar de acordo com certos cânones.

No estudo a ser empreendido, extrai-se que o Direito Tributário pode induzir condutas que possibilitem a aplicabilidade do programa constitucional, principalmente quanto aos direitos fundamentais, através do mecanismo dos incentivos fiscais.

A saúde é assinalada como fator precípua para o desenvolvimento humano. Os medicamentos são vitais para a manutenção e promoção da saúde dos cidadãos. Essa constatação desafia os programas e ações públicas responsáveis pela tributação da cadeia produtiva farmacêutica, uma vez que os encargos fiscais podem inviabilizar, e até desestimular, o acesso aos fármacos.

Assim, a saúde não é vista apenas como ausência de enfermidades; o indivíduo sem evidências clínicas pode progredir a estados de maior estabilidade estrutural, maior capacidade funcional, maiores sensações subjetivas de bem-estar e objetivas de desenvolvimento individual e coletivo. Observa-se, ainda, a dualidade entre a medicina preventiva e curativa, questão presente nas inúmeras políticas públicas implementadas por vários governos.

Paralelamente, anunciam-se perspectivas progressistas que ressaltam outra face do discurso da promoção da saúde, no qual sobressai a elaboração de políticas públicas intersetoriais, direcionadas à melhoria da qualidade de vida da população.

Dessa maneira, promover a saúde passa a compreender, nesses discursos, não só a temática comum do bem-estar do corpo ou da ausência de doenças, mas abrange o ambiente em amplo sentido, transpondo a perspectiva local e global, incorporando elementos físicos, sociais e psicológicos.

Todo o tratamento tributário pertinente aos medicamentos de uso humano no Brasil é demasiadamente complexo.

O uso do instrumento da seletividade tributária garante acesso a medicamentos às populações menos favorecidas, uma vez que torna o medicamento menos oneroso. Torna-se necessário combater a discricionariedade da administração pública no tocante à seletividade tributária dos medicamentos.

Identificar como a seletividade é praticada e examinar seus critérios informadores (ou constatar a ausência deles) auxiliará a compreensão de que a decisão da autoridade administrativa na eleição do bem essencial sobre o qual a seletividade recai é desprovida de qualquer baliza democrática. Isto é, o uso da seletividade, vide a essencialidade, fica à mercê de suas próprias e intangíveis razões. Necessário se faz elencar diretrizes que possam orientar e permitir a fiscalização da sociedade sobre a política tributária incidente sobre as demandas da população.

A tributação de medicamentos no Brasil é de fato demasiadamente onerosa para o consumidor final. Esse quadro torna-se fator crítico quando a cura da enfermidade e a prevenção da saúde interferem no resultado das condições de saúde de toda população.

Vislumbra-se o papel contrastante do Estado brasileiro, que, por um lado, onera os preços dos medicamentos pela carga tributária demasiadamente elevada; embora, por outro, reserve parte do orçamento para a distribuição pública de medicamentos de maneira universalizante e equitativa.

Há uma considerável probabilidade de que a redução nos preços dos remédios gerará reflexos diretos no decréscimo dos gastos da administração pública, uma vez que a população terá mais condições de prosseguir o tratamento prescrito pelo agente de saúde. Infere-se que o não uso ou mesmo a interrupção do uso dos remédios agrava o estado de saúde e leva o enfermo a procurar novamente

um centro de saúde ou hospital, demandando mais gastos para os organismos governamentais.

O objetivo deste trabalho é tematizar os critérios de seletividade da incidência de tributos sobre medicamentos, tendo em vista a importância do direito fundamental à saúde.

Assim, de maneira pontual, no segundo capítulo, desenvolve-se um estudo voltado para a identificação das origens históricas e doutrinárias das concepções de Estado que fundamentam a atuação da administração governativa na condução de políticas financeiras e tributárias dos Estados constitucionais contemporâneos.

No terceiro capítulo, desenvolve-se um estudo acerca da estruturação do tributo no Estado Liberal e no Estado Social, bem como sua compreensão dogmática atual. Características intrínsecas do arcabouço tributário nacional serão objeto de breve estudo. Haverá esclarecimento nos temas centrais desta pesquisa, quais sejam: capacidade contributiva, seletividade, essencialidade e extrafiscalidade. Ao final do tópico serão apresentadas incursões nas compreensões de Direito Econômico conjugado a aspectos correntes de Direito Tributário.

Proposições e reflexões serão lançadas no quarto capítulo, quando da exposição do modelo de Estado que ainda informa a atuação da administração governativa brasileira, o qual permanece, como se demonstra, atrelado à figura da autoridade sábia. Diante da importância e da permeabilidade temática do capítulo com a pesquisa desenvolvida, a condução deste tópico será orientada pelos estudos dos professores Rosemiro Pereira Leal e André Cordeiro Leal, que enunciam a compreensão do processo como um direito-garantia, valorando os direitos fundamentais de raízes democráticas, com o devido suporte teórico na Teoria Neoinstitucionalista do Processo. Assim, metodologicamente, os pressupostos da pesquisa serão delineados pelos estudos de Rosemiro Leal.

Oportunamente, cumpre mencionar que esta pesquisa apropriou-se do termo “ausência de democraticidade”. A expressão é da autoria de Rosemiro Leal, que dela faz uso em várias de suas obras. Sem dúvida alguma, a expressão delineou memoravelmente o objeto deste trabalho.

Com todo o aparato de Direito e estudo realizado, o quinto capítulo abordará a questão motriz angustiante desta pesquisa, isto é, o conhecimento da situação da saúde pública atual e seus reflexos sociais e econômicos. Uma pequena abordagem histórica é realizada, para melhor compreensão das barreiras impostas à sociedade

na aquisição de medicamentos. As alíquotas tributárias e suas contradições no sistema tributário brasileiro serão expostas em um tópico específico. E, ao que parece, o Estado camufla uma seletividade estratégica social, ocultando a violência e o desprezo pelas garantias fundamentais.

2 MOLDURAS E ESPELHOS HISTÓRICOS: CONCEPÇÕES DE ESTADO

Pela importância e abrangência dos estudos sobre os diferentes referenciais de compreensão de Estado, a obra “Do Estado Liberal ao Estado Social”, de Paulo Bonavides, servirá de base para os apontamentos feitos neste capítulo. A finalidade é apresentar sucintamente as concepções de Estado, não tecendo maiores considerações ou discussões a respeito do tema.

No período que abrange o século XVIII ao século XX, ocorreram revoluções que transformaram a sociedade moderna. A quebra dos feudos e hierarquias buscava a libertação do homem, que deixou de ser súdito para ser cidadão. A Revolução Francesa, cujos ideais eram liberdade, igualdade e fraternidade, se destacou entre as demais por proporcionar importantes mudanças institucionais à civilização (BONAVIDES, 2011, p. 30).

A primazia do Estado seria ainda mais evidente se a temática fosse abordada a começar das imperfeições do mercado liberal, responsáveis pela consolidação do intervencionismo em uma fase marcada pelo descompasso entre capital e trabalho na emergente sociedade industrial do século XIX (FALCÃO, 2012, p. 271). As nuances teóricas entre a prédica do mercado liberal, apoiado no Estado mínimo, e o Estado-Providência deram início a um número significativo de escolas econômicas ecoando pelos corredores da ordem política e da sociedade.¹

2.1 A concepção de Estado Liberal

O ideal liberal foi objeto de debate de diversas escolas políticas e econômicas ao longo do século XVIII. Seus pilares foram erguidos em práticas de um mercado liberal, à sombra de um Estado diminuto, que privilegiava o direito às liberdades individuais.

¹ Rosemiro Leal, em seu artigo “Processo Civil e Sociedade Civil”, debate a expressão *sociedade civil*, e assim expõe: “A cogitação de uma sociedade civil, como lugar histórico-hipotético, de uma reserva de esfera pública de decolagem integrativa por uma comunicação entre atores sociais supostamente pré-conscientes da problemática da organização humana, como imaginada de Rousseau a Habermas por diversas designações, não retira os traços ideológicos da dominação”. Dessa forma, denuncia-se exatamente a imprestabilidade de apelar à ‘sociedade’ de origens irrelevantes (o autor chama de pressuposta) para corrigir o direito. Mesmo com a compreensão e concordância do que é trabalhado por Rosemiro, optou-se por manter a expressão ‘sociedade’ ou ‘sociedade civil’ em todo corpo do texto, a fim de manter-se fiel às construções dogmáticas dos autores citados ao longo da pesquisa desenvolvida.

Nessa concepção, o Estado é a couraça de proteção e defesa da liberdade. Encarrega-se, com esse ordenamento metafísico e abstrato, neutro e abstencionista de cláusula kantista, de chegar a um mandamento final que abarque, na defesa do direito e de sua liberdade, a atribuição fundamental do Estado (BONAVIDES, 2011, p. 40).

Enfim, “a filosofia política do liberalismo, preconizava por Locke, Montesquieu e Kant, cuidava que, decompondo a soberania na pluralidade dos poderes, salvaria a liberdade” (BONAVIDES, 2011, p. 45).

Na compreensão liberal, o Estado foi sempre o estorvo que obstaculizava o indivíduo. Esclarecendo melhor, “o poder, de que não pode prescindir o ordenamento estatal, aparece de início, na moderna teoria constitucional como o maior inimigo da liberdade” (BONAVIDES, 2011, p. 40).

Percebe-se que, na filosofia política de Kant, existem premissas na asserção mútua da liberdade de cada indivíduo, comutando-se em domínio em que as aptidões individuais se estabelecem, à margem de um delineamento de coação estatal. Isso seria o nascimento da primeira noção do Estado de Direito (2011, p. 41). Para Bonavides:

O Estado manifesta-se, pois, como criação deliberada e consciente da vontade dos indivíduos que o compõem, consoante as doutrinas do contratualismo social.

Sua existência seria, por consequência, teoricamente revogável, se deixasse de ser aparelho de que se serve o Homem para alcançar na Sociedade, a realização de seus fins.

Mas, como o Estado é monopolizador do poder, o detentor da soberania, o depositário da coação incondicionada, torna-se, em determinados momentos, algo semelhante à criatura que, na imagem bíblica, se volta conta o Criador. (BONAVIDES, 2011, p. 18)

Nesse sentido, o Estado era temido, embora necessário:

Na doutrina do liberalismo, o Estado foi sempre o fantasma que atemorizou o indivíduo. O poder, de que não pode prescindir o ordenamento estatal, aparece, de início, na moderna teoria constitucional como o maior inimigo da liberdade. (BONAVIDES, 2011, p. 40)

Da liberdade do indivíduo frente ao Estado – da idade do liberalismo – prossegue-se para a acepção mais democrática da participação total e irrestrita desse mesmo indivíduo na percepção da vontade. Da concepção liberal remonta o princípio democrático, do “governo de uma classe, ao governo de todas as classes” (BONAVIDES, 2011, p. 43). Diante da consolidação do Estado, “a burguesia

enunciava e defendia o princípio da representação. Mas a representação, a meio caminho, embaraçada por estorvos, privilégios, discriminações” (BONAVIDES, 2011, p. 43).

Em outra ponte, o entendimento liberal é que os direitos que tenham alicerce em direitos superiores ensejam “estruturas transcendentais” e as restrições de poder essenciais para que essa demanda pluralista de interesses dessemelhantes e antagônicos possa progredir de forma mais adequada quanto factível. Como afirmado por Habermas (2004, p. 446), “apenas mantendo, ao menos, a aparência de uma política em que se concede voz a cada um”.

Na compreensão do ideal liberal, o Estado deve primar pela observância dos anseios da sociedade. Tem-se o Estado como o arranjo da administração pública, e a sociedade como um todo organizado de circulação de pessoas em particular, bem como do trabalho social daquele, dispostas conforme as regras de mercado (HABERMAS, 2004, p. 277-278). Nessa esteira, a política (aquela com o sentido da junção política da vontade dos cidadãos) tem o objetivo de reunir e impor interesses sociais, servidos a um aparato estatal especializado na condução administrativa do poder político para finalidades coletivas.

Os reflexos dos princípios estabelecidos no Estado Liberal “de primeira fase” podem ser traduzidos para os dias atuais; guardadas as devidas ressalvas a seus personagens. Para Bonavides, o citado Estado:

Permitia, ademais, à burguesia falar ilusoriamente em nome de toda a Sociedade, com os direitos que ela proclamara, os quais, em seu conjunto, como já assinalamos, se apresentavam, do ponto de vista teórico, válidos para toda a comunidade humana, embora, na realidade, tivesse bom número deles vigência tão-somente parcial, e em proveito da classe que efetivamente os podia fruir. (BONAVIDES, 2011, p. 44)

No entendimento de Cláudia Araújo (1996, p. 329), o Estado Liberal possuía consideráveis deficiências econômicas. Ao não interferir na dinâmica do mercado na sociedade e utilizar somente os tributos para a manutenção da estrutura estatal, teve problemas para garantir a ordem pública e as liberdades individuais, não atendendo, assim, aos anseios da sociedade.

Nas linhas que serão traçadas por este trabalho, importa observar que para o liberalismo o fundamento primário do tributo é a liberdade. O Estado, da origem contratual de Hobbes, se estabelece no espaço aberto pelo acordo entre as vontades individuais, bem como a constituição do que se chama de tributo ou

“imposto”, que por sua vez tem como meta a garantia das liberdades fundamentais (TORRES, 2007, p. 38).

2.2 A concepção de Estado Social

A quebra de uma compreensão liberal do Estado mínimo para um modelo do Estado Social ocorreu no século XIX. Nesse período, iniciou-se uma nova era na condução do Estado, isto é, do intervencionismo fiscal, cujos desdobramentos levariam, em sua origem, ao enfrentamento entre diferentes concepções de tributos (FALCÃO, 2009, p. 2).

Tratando do Estado interventor, Joseph Lajugie (1976, p. 29) observa que a locução “intervencionismo” foi a denominação dada a uma “corrente de pensamento desencadeada em razão das misérias da Revolução Industrial e que deu origem a uma legislação moderna de proteção dos trabalhadores”. Como um dos principais expositores dessa corrente, Jean Sismonde de Sismondi² se posicionava a favor da intervenção estatal com o objetivo de minimizar as forças derivadas da condução do industrialismo nascente, no decorrer do século XIX (FALCÃO, 2012, p. 281).

A respeito da transformação por que atravessou o Estado Liberal, na efetiva mutação para o Estado Social, uma reflexão é feita:

Ora, na atenuação dessa influência ou do domínio que a burguesia outrora exerceu incontestavelmente é que se distingue também o Estado liberal do Estado social.

Quando o domínio daquele era completo, quando ele tinha em si, virtualmente intacto, o poder político, viveu a idade saudosista do liberalismo.

À medida, porém, que o Estado tende a desprender-se do controle burguês de classe, e este se enfraquece, passa ele a ser, consoante as aspirações de Lorenz com Stein, o Estado de todas as classes, o Estado fator de conciliação, o Estado mitigador de conflitos sociais e pacificador necessário entre o trabalho e o capital.

Nesse momento, em que se busca superar a contradição entre a igualdade política e a desigualdade social, ocorre, sob distintos regimes políticos, importante transformação, bem que ainda de caráter superestrutural.

Nasce, aí, a noção contemporânea do Estado social. (BONAVIDES, 2011, p.185)

Esse cenário colocou em campos contrários o pensamento liberal e da social-democracia e apontou um novo e auspicioso marco teórico da tributação, que seria

² Economista e historiador que, por meio de seus estudos, denunciou as mazelas que considerava inerentes ao processo de industrialização e ao desenvolvimento ‘descontrolado’ do sistema capitalista.

aquele destinado a auxiliar a construção do Estado Social. Assim, no decorrer do período liberal clássico, “a eclosão da Revolução Industrial revelou a incapacidade do mercado em promover o “bem-estar dos indivíduos”, expondo, dessa forma, as mazelas provenientes da relação desequilibrada entre o capital e o trabalho” (FALCÃO, 2009, p. 2).

A concepção de “Estado interventor” tem uma dada forma de correlação da economia com o Estado. Sem dúvida alguma, a crítica ao intervencionismo estatal foi um dos ápices do enunciado liberal, “estando presente desde as obras de Smith e Stuart Mill até as de liberais contemporâneos como Friedrich Hayek e Milton Friedman” (MEDICI, 1991, p. 94). De maneira geral, tem-se a época do Pós-Guerra como a era do apogeu do intervencionismo estatal.

O Estado intervencionista, através das funções de alocação, distribuição e estabilização, foi responsável por um fértil terreno de produção jurídica transposta para o trato social, fato este presenciado pela Alemanha de Bismark (FALCÃO, 2009, p. 2). O autor assim analisa:

Com efeito, as clivagens entre o liberalismo clássico e o Estado intervencionista deram a origem a diferentes visões dos tributos como mecanismos da atuação estatal. Para os liberais, o sacrifício fiscal decorria do preço pago pela cidadão para a sua segurança e pelos serviços prestados pelo Estado. Estaríamos, assim, diante de um pacto tácito estabelecido entre o contribuinte e o Estado cuja relação decorreria do contrato social. Nesse caso, os indivíduos alienariam uma parte de sua liberdade e de seus bens em proveito do Estado. (FALCÃO, 2009, p. 2)

Assim, na perspectiva das premissas intervencionistas, as funções de alocação, retribuição e estabilização foram necessárias para assegurar a convergência política, econômica e social do Estado. A almejada convergência seria alcançada por meio da tributação, estabelecendo as balizas de uma “grande sociedade solidária” (FALCÃO, 2012, p. 281).

Comprometido com a dita “justiça social”, o Estado intervencionista tem como característica atenuar as nuances evidenciadas na sociedade pela política liberal, de cunho não intervencionista. Todavia, este, por possuir amplo leque de competências, torna-se mais oneroso, propiciando a corrupção, atuando de forma ineficiente (ARAÚJO, 1996, p. 330).

O Estado Social, segundo Bonavides, emanou de influxos de justiça, liberdade e igualdade, cujo objetivo principal foi garantir paz e justiça na sociedade.

Assim, não deve ser compreendido de outra forma que não aquela de Estado democrático e humanizador:

Estado social, tal qual o entendemos, é democracia, não é decreto-lei nem medida de exceção.

É Estado de Direito, não é valhacouto de ambições prostituídas ao continuísmo dos poderes e dos mandatos.

É governo, não é tráfico de influência que avilta valores sociais.

É poder responsável e não entidade pública violadora dos interesses do país e alienadora da soberania.

Estado social, por derradeiro, é a identidade da nação mesma, expressa por um constitucionalismo de libertação, por um igualitarismo de democratização e por um judicialismo de salvaguarda dos direitos fundamentais.

Em outras palavras, Estado social é na substância a democracia participativa que sobe ao poder para executar um programa de justiça, liberdade e segurança. (BONAVIDES, 2011, p. 11)

Para a concepção social,³ a política não se entrelaça como uma figura mediadora. Há uma questão de maior alcance, a construção do processo de coletivização social. Projeta-se a política como meio de reflexão sobre um contexto ético da vida (HABERMAS, 2004, p. 278). Assim, Habermas afirma que a política:

Constitui o *medium* em que os integrantes de comunidades solidárias surgidas de forma natural se conscientizam de sua interdependência mútua e, como cidadãos, dão forma e prosseguimentos às relações preexistentes”, que reconhecem uns aos outros, fazendo emergir de forma voluntária e desperta uma associação de “jurisconsortes livres e iguais”.

Entende-se que o desígnio de uma comunidade é o bem comum (HABERMAS, 2004, p. 281). E o seu sucesso tem por base o dedicar político em estabelecer, definir e a efetivar continuamente os direitos/leis que melhor se adaptem às condições e tradições de uma comunidade. O Estado e a sociedade são elos que não podem ser vistos como detentores de interesses contrários. Tanto o Estado quanto a sociedade buscam interesses comuns, com o respeito aos direitos fundamentais (BONAVIDES, 2011, p. 15).

Assim, o Estado deve agir em busca da garantia dos interesses da sociedade, a fim de legitimar sua existência, e vice-versa. Assim Bonavides enxerga a formação do Estado Social:

Estado social contemporâneo compreende direitos da primeira, segunda, terceira e quarta gerações numa linha ascendente de desdobramento conjugado e contínuo, que principia com os direitos individuais, chega aos direitos sociais, prossegue com os direitos da fraternidade e alcança,

³ Habermas trata como ideais republicanos.

finalmente, o último direito da condição política do homem: o direito à democracia. (BONAVIDES, 2011, p. 17)

Acerca do Estado Social, podem-se inferir ainda algumas reflexões:

Com efeito, os juristas do Estado social, quando interpretam a Constituição, são passionais fervorosos da justiça; trazem o princípio da proporcionalidade na consciência, o princípio igualitário no coração e o princípio libertário na alma; querem a Constituição viva, a Constituição aberta, a Constituição real. Às avessas, pois, dos juristas do Estado liberal, cuja preocupação suprema é a norma, a juridicidade, a forma, a pureza do mandamento legal com indiferença aos valores e portanto à legitimidade do ordenamento, do qual, não obstante, são também órgãos interpretativos. (BONAVIDES, 2011, p. 19)

Sendo, além disso, o Estado social irmão gêmeo da democracia ou em certo sentido a democracia mesma, sua legitimidade procede da natureza do gênero humano, bem como de ser, de todo em todo, equivalente a um pensamento de justiça. (BONAVIDES, 2011, p. 18)

Foi esse Estado o degrau decisivo que fez da democracia o direito positivo do povo e do cidadão. Concretizou ele uma doutrina constitucional onde a democracia é colocada primeiro na dimensão de *jus naturalis* e, em seguida, legitimada na esfera da positividade por imperativo da justiça e da razão humana. (BONAVIDES, 2011, p. 18)

Segundo Bonavides (2011, p. 32), a partir dos anos 50 inicia-se o delineamento de um Estado Social do constitucionalismo democrático, que seria “o mais adequado a concretizar a universalidade dos valores abstratos das Declarações de Direitos fundamentais”. O autor observa que:

Já o Estado social da *Sociedade*, que é, sobretudo, o Estado social dos direitos fundamentais, uma categoria por nós igualmente referida, mostra-se permeado de liberalismo, ou de vastas esperanças liberais, renovando, de certo modo, a imagem do primeiro Estado de Direito do século XIX. Em rigor, promete e intenta ele estabelecer os pressupostos indispensáveis ao advento dos direitos da terceira geração, a saber, os da fraternidade.

É o Estado social onde o Estado avulta menos e a Sociedade mais; onde a liberdade e a igualdade já não se contradizem com a veemência do passado; onde as diligências do poder e do cidadão convergem, por inteiro, para trasladar ao campo da concretização direitos, princípios e valores que fazem o Homem se acercar da possibilidade de ser efetivamente livre, igualitário e fraterno. A esse Estado pertence também a revolução constitucional do segundo Estado de Direito, onde os direitos fundamentais conservam sempre o seu primado. Sua observância faz a legitimidade de todo ordenamento jurídico.

[...] deixamos de entrar em maiores reflexões sobre o assunto e nos contentamos com assinalar apenas que a palavra *social* se inscreve entre as muitas do vocábulo político passíveis daquela crítica e sujeitas, por isso mesmo, às mais caprichosas variações de sentido, ao sabor até mesmo de determinados preconceitos ideológicos. (BONAVIDES, 2011, p. 33)

Assim, a compreensão social do Estado desempenha realmente uma alteração estrutural por que passou o clássico Estado Liberal. Suas nuances são riquíssimas e diversificadas.

O Estado Social é de aptidão intervencionista; ao contrário da ideologia presente no Estado Liberal, intercede em diversos campos da sociedade, em busca da efetividade da “justiça social”. Assim, “[...] os tributos passam a ter, além de função fiscal, que consiste em arrecadar receitas para a manutenção do Estado, funções extrafiscais, ou seja, além da finalidade de obter receitas” (ARAÚJO, 1996, p. 330). Os tributos perdem características meramente arrecadatórias, isto é, fiscais, assumindo leituras de extrafiscalidade.

Entende Ricardo Torres (2007, p. 39) que o Estado Social diz respeito a um “Estado Social Fiscal” e assevera:

Com o desenvolvimento do Estado de Bem-Estar Social (ou Estado Intervencionista) no séc. XX, com a ampliação de suas necessidades e com o predomínio das ideias positivistas, transformou-se o conceito jurídico de imposto. A relação essencial com a liberdade, por exemplo, foi relegada a um segundo plano, substituída pelos aspectos econômicos da incidência tributária. Modificou-se substancialmente também a compreensão dos princípios da legalidade e da igualdade. O problema do valor passou a ser considerado extrajurídico. Emergiu a questão da justiça tributária, como parcela da proteção social, a ser obtida de acordo com a ideologia utilitarista.

J. J. Canotilho (1999, p. 13) assim comenta sobre o Estado Social:

A <crítica do social> formulada a pretexto do Estado de direito retorna a crítica do totalitarismo, não hesitando mesmo algumas correntes políticas em ver no Estado de bem-estar ou no Estado-providência uma manifestação clara da deriva totalitária. O Estado, sob a máscara de Estado-providência, alarga as suas malhas interventoras e asfixiantes, constituindo o perigo maior das liberdades.

Mesmo com meio século de diferença da data de publicação, Paulo Bonavides, na obra “Do Estado Liberal ao Estado Social”, explicita um contexto ainda presente nos dias atuais:

Nunca se louvou tanto a economia de mercado do capitalismo quanto agora, apregoando-se virtudes que lhe seriam ínsitas. Os restauradores assumem ares de promotores vitoriosos de um acelerado retorno ao Estado liberal. Tudo, poderem, à sombra de um neoliberalismo que, até certo ponto, desfalca e contradiz a essência do Estado social.

Com efeito, a solidez, a estabilidade e a prossecução dessa última variedade institucional chegaram a ser contestadas mediante o exorcismo do Estado e de seus instrumentos de ação.

Relegados estes a um desprezo teórico, nem por isso deixa o Estado de ser prontamente invocado e utilizado toda vez que um interesse empresarial

mais influente, nascido das situações de emergência, dele se pode valer para embargar crises ou remover embaraços funcionais da própria economia capitalista. (BONAVIDES, 2011, p. 18)

2.3 Bases da tributação no Estado Liberal e no Estado Social

A concepção fiscal surgiu com a fisiocracia, mas é com a escola clássica que viveu um período de aprofundamento temático. Em relevante obra, Adam Smith “realizou importante estudo de resgate histórico do papel do Estado e de classificação das receitas e despesas dos Governos” (MEDICI, 1991, p. 86). Daí por adiante, as funções do Estado e os princípios de tributação passaram a ser abordados pelos manuais de economia política da escola clássica.

Para Ricardo Torres, o tributo nasce com a retirada dos privilégios do clero e da nobreza, com a passagem da concepção patrimonial, estabelecida nas finanças dominicais e no patrimônio do monarca, para a economia em que prevalecem os impostos. Em termos jurídicos, o imposto se cristaliza a partir de algumas ideias republicanas, ou seja, a legalidade estrita, a igualdade, a destinação pública e a liberdade do cidadão (TORRES, 2007, p. 37).

Apesar de o imposto como categoria principal dos tributos ter surgido na concepção liberal, conforme trabalhado no tópico anterior, é no Estado Social que se torna essencial, uma vez que cobre as necessidades financeiras do Estado (TORRES, 2007, p. 37), ampliadas com as novas funções por ele assumidas.

Nas análises realizadas por André Medici, pode se extrair que:

No ideário da economia clássica, o Estado deveria limitar suas funções à promoção do crescimento da economia através de medidas normativas, da ação do poder fiscal e da execução de atividades que lhe são específicas. Não caberia ao Estado a execução de atividades produtivas ou concorrentes com o mercado privado, mas somente a defesa da soberania nacional (através do Exército e da Marinha), a execução de obras públicas e de infra-estrutura, a manutenção da justiça, da burocracia e do consumo do Governo. (MEDICI, 1991, p. 86)

Casalta Nabais (1998, p. 191) sustenta que, não obstante o Estado fiscal ser tanto o Estado Liberal como o Estado Social, alguns pontos devem ser observados:

A ideia de estado fiscal parte do pressuposto, frequentemente considerado ultrapassado ou superado com a instauração do estado social, de que há uma separação essencial e irredutível entre estado e sociedade. Não uma separação estanque ou absoluta (*rectius*, uma oposição total) como era característica do estado liberal oitocentista, mas sim uma separação que imponha que o Estado se preocupe fundamentalmente com a política e a sociedade (civil) se preocupe fundamentalmente com a economia, sendo

assim esta, no essencial, não estadual. Isto permite que haja uma zona de intersecção das esferas de acção do estado e da sociedade, uma zona que há-de ser necessariamente minoritária face a cada uma das ditas esferas e que se traduz no carácter normal da intervenção e acção económicas do estado no sentido do equilíbrio e orientação globais da economia.

Recuperando algumas aceções trazidas por Joseph Shumpeter, em sua obra, Nabais sustenta que:

[...] não se deve identificar o estado fiscal como estado liberal, uma vez que aquele, no entendimento que dele temos, conheceu duas modalidades ou dois tipos ao longo da sua evolução: o estado fiscal liberal, movido pela preocupação de neutralidade económica e social, e o estado fiscal social economicamente interventor e socialmente conformador. O primeiro, pretendendo-se um estado mínimo, assentava numa tributação limitada – a necessária para satisfazer as despesas estritamente decorrentes do funcionamento da máquina administrativa do estado -, uma máquina que devia ser tão pequena quando possível. O segundo, movido por preocupações de funcionamento global da sociedade e da economia, tem por base uma tributação alargada – a exigida pela estrutura estadual correspondente. (NABAIS, 1998, p. 194)

No campo das finanças públicas, segundo os ditames da economia neoclássica, a análise tem como escopo a concepção do Estado delimitado no ideário liberal. André Medici (1991, p. 87) relata que, em meados de 1920, Arthur Cecil Pigou foi um dos primeiros economistas neoclássicos a introduzir a teoria do “bem-estar” às finanças públicas. Ainda fazendo referências a autores neoclássicos, Medici comenta:

Wicksell introduziu a problemática da liberdade individual, no sentido de questionar a compulsoriedade do pagamento dos impostos. Uma vez que a vontade individual deve ser respeitada, as regras básicas para decisões orçamentárias devem ser “unanimidade” e “ação voluntária”. Como a unanimidade é impossível numa sociedade democrática, marcada pelo pluralismo, o autor passa a defender o princípio da “unanimidade aproximada”, que se baseia na vontade da maioria. Wicksel aprofundou, também, os estudos sobre a carga fiscal e distribuição de renda, enfatizando a quase-impossibilidade de estabelecer princípios fiscais “justos” numa sociedade caracterizada por uma distribuição injusta de renda. (MEDICI, 1991, p. 87)

Medici (1991, p. 86) menciona que Thomas Malthus, em 1777, com a obra “Ensayo sobre el principio de la población”,⁴ e também David Ricardo, em “Princípios de economia política e de tributação”, em meados de 1795, incorporaram novos tópicos aos estudos sobre as finanças públicas. Malthus explorou e criticou a natureza das políticas públicas assistenciais do Estado, enquanto Ricardo empregou

⁴ Ensaio sobre o princípio da população (tradução livre).

quase um terço de seu livro para descrever e indagar a taxonomia dos impostos (MEDICI, 1991, p. 86).

Com o prosseguimento e o aperfeiçoamento dos estudos da natureza do Estado, seu papel na economia e na sociedade, surgiram vários autores que debateram a temática na segunda metade do século XX:

Stuart Mill (1978) procurou sistematizar a postura clássica a respeito da questão das finanças públicas. Retomando temas tocados por Smith e Ricardo, Stuart Mill é o responsável pela cunhagem dos termos “impostos diretos” e “impostos indiretos”, até hoje utilizados corriqueiramente nos manuais de finanças públicas e nos escritórios governamentais. Mas a obra de Stuart Mill vai além da questão tributária. Ele pode ser considerado como o principal precursor da concepção liberal de Estado, ao definir claramente as funções do Governo, seus efeitos econômicos e os fundamentos e princípios do “laissez-faire” e da não-intervenção. (MEDICI, 1991, p. 87)

Ainda sobre o chamado Estado de impostos, Ricardo Torres (2007, p. 37) afirma que “o que caracteriza fundamentalmente o imposto é que constitui o *preço da liberdade*, tendo em vista que é pago sem qualquer contraprestação por parte do Estado e afasta o cidadão das obrigações pessoais”.

Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 94) esclarece a trajetória semântica do termo “tributo”:

O vocábulo “tributo”, que já experimentara acepções francamente negativas, como instrumento de opressão e de discriminação social, atravessou os séculos, vivendo-os intensamente, para assumir, nos dias atuais, a configuração de um valor caríssimo, em que são punidos os comportamentos violadores do mesmo modo como se tutela o valor “vida humana” ou se protege a integridade física das pessoas. Nessa linha, é uma constante das legislações modernas a preocupação com o fiel cumprimento dos deveres jurídicos-tributários por parte dos destinatários, o que representa, por outro ângulo, a luta sempre viva para dar eficácia aos mandamentos legais.

Luciano Amaro assim trabalha a concepção de tributo:

Tributo, como prestação pecuniária ou bens, arrecada pelo Estado e pelo monarca, com vistas a atender aos gastos públicos e às despesas da coroa, é uma noção que se perde no tempo e que abrangeu desde os pagamentos, em dinheiro ou bens, exigidos pelos vencedores aos povos vencidos (à semelhança das modernas indenizações de guerra) até a cobrança perante os próprios súditos, ora sob disfarce de donativos, ajudas, de Direito, a dívida de tributos estruturou-se como uma relação jurídica, em que a imposição é estritamente regada pela lei, vale dizer, o tributo é uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos pela lei, contribuindo dessa forma com os indivíduos para o custeio das despesas coletivas (que, atualmente, são não apenas as do próprio Estado, mas também as de entidades de fins públicos). (AMARO, 2011, p. 38)

As bases precípua da tributação no Estado moderno é o chamado princípio do consentimento. Em uma curta mas pertinente digressão, Falcão (2009, p. 4) observa que:

O caso do absolutismo monárquico representou a cisão entre a noção de fazenda pública e a fazenda do soberano, culminando, como ressaltou Palmeira, na transformação do regime tributário no Estado moderno. A partir daí ficou entendido que qualquer exigência de tributos não poderia ocorrer sem o consentimento do povo, mas por meio do parlamento enquanto representante do cidadão-contribuinte. Assim, surge o princípio do consentimento, que legitima, a partir de então, o poder tributante do Estado. Todavia, o discurso predominante não visava ao aniquilamento do poder tributante, mas a sua reafirmação como instrumento decorrente do poder de coação do Estado, porém, estabelecido pela via legal. Não havia mais lugar para uma sociedade sem imposto. Embora fosse atentatório à liberdade individual, o dever cívico de pagar imposto tinha o papel fundamental de evitar a anarquia e o totalitarismo por contribuir ao fortalecimento da vida social. **Nesse diapasão, o princípio da legalidade decorrente do consentimento expresso do cidadão foi, de uma vez por todas, consolidado dentro do Estado moderno, passando a ser indissociável da noção de sacrifício fiscal, ratificando, dessa forma, as bases do contratualismo.** (grifo nosso)

Das noções sociais e políticas da tributação, pode-se extrair um ponto fundamental da legitimidade do Estado; para Marc Leroy (*apud* FALCÃO, 2012, p. 284) esse aspecto decorreria de todo sistema legal posto em torno do tributo com o efeito da vida em sociedade, sustentando que, “pela via do princípio do consentimento, as sociedades contemporâneas experimentaram o ápice da evolução do processo democrático”. Falcão (2012, p. 284) recorda que: “[...] o tributo sai de seu estágio inicial de dominação, passa pela fase dominial e regaliana até chegar à forma atual, esteado no consentimento”.

Ainda sobre a natureza consensual do tributo, bem como sua fundamentação teórica, nota-se que, “no *mundo real*, contudo, persistem conflitos entre fisco e contribuinte, disseminando-se a impressão de que, efetivamente, não há consentimento prévio aos tributos ou que esse consentimento não é dado essencial” (MUZZI, 2013, p. 21). Para Carlos Victor Muzzi Filho (2013, p. 21), os contribuintes “parecem crer que o tributo lhes é *imposto*, contra sua vontade, permanecendo latente, então, a ideia de um poder de tributar do Estado, que atuaria contra ou a despeito da sociedade”.

O contínuo embate entre a tributação e os direitos (liberdades e garantias), gera conflitos entre o direito à liberdade e o dever político. Diante do conflito, Diogo Campos (2007, p. 108) assevera:

Tudo a coberto do princípio da autotributação: **diz-se (“finge-se”): os impostos criados pelo povo através das suas assembleias representativas. Salva-se, portanto, pelo menos formalmente, a vontade popular como definidora de contribuições; ocultando-se a vontade de poder dos governantes por detrás dos impostos.** E afastam-se os cidadãos do cumprimento espontâneo das leis, com diminuição do seu lealismo ao substituir-se a obrigação livremente consentida pela força.

As tensões que se geram na vida política da comunidade põem em causa o funcionamento das instituições, a prossecução do bem comum na paz. A obrigação política de pagar impostos deixa de ser respeitada, em benefício da liberdade de os não pagar. (grifo nosso)

Feita essa breve digressão histórica, compreende-se a confluência natural do tributo por uma aproximação multidisciplinar, estabelecendo uma economia política do tributo fundada não pela doutrina de Smith, Say e Ricardo, mas permeada por uma condução amparada no diálogo entre Robert Gilpin e Schumpeter (incluindo os fundadores austríacos da Sociologia Financeira) (FALCÃO, 2012, p. 277). Nesse diapasão, “confirmou o papel do ônus fiscal na vida em sociedade e nas transformações das instituições políticas do Estado”⁵ (FALCÃO, 2012, p. 279).

⁵ O mesmo fato será melhor descrito no capítulo 3. O fato histórico também é relatado por Maurin Falcão (2012, p. 279), reafirmando que “[...] a revolta dos barões ingleses que levou o Rei João sem Terra a promulgar, em 1215, a Magna Carta, a qual criou o primeiro princípio político da tributação a partir do brocardo no *taxation without representation*: o princípio do consentimento. A partir desse fato político, o povo decidiria, por meio do princípio do consentimento, sobre a dimensão do sacrifício fiscal a ser suportado, o que legitimaria o poder tributante”.

3 A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE CONCRETIZAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

3.1 Considerações iniciais

Considerando-se a Europa continental, um marco importante na história dos tributos foi o ano de 1215. Até então, o soberano majorava o tributo discricionariamente, a partir de requerimentos administrativos de sua Corte, bem como para atender às necessidades constantes de equipar as forças militares do Reino. A arbitrariedade e o despotismo foram quebrados, em meados de 1215, na Inglaterra, quando a realeza, proprietários de terras, compeliram o Rei João da Inglaterra (João-sem-Terra) a assinar a Carta Magna, que continha os dizeres “nenhum tributo poderá ser lançado na Inglaterra, sem consentimento geral” (GALVÊAS, 2011, p. 318).

No decorrer do séc. XIII, segundo Ernane Galvêas (2011, p. 318), o então Rei Eduardo I foi coagido a aceitar que “nenhum tributo poderá ser lançado pelo rei, sem consentimento dos arcebispos, bispos, condes, barões, cavaleiros, burgueses e todos os homens livres do povo”.

Promulgada no ano de 1689, no decorrer do reinado de Guilherme III, a Declaração de Direitos consolidou alguns dos “princípios” sobre tributação. Já na França, durante a Revolução de 1789, com a sanção da “Declaração dos Direitos”, foram dispostos três princípios básicos (GALVÊAS, 2011, p. 318):

- 1 – a contribuição para custear a administração pública e os serviços administrativos deve ser repartida entre todos os cidadãos, de acordo com suas possibilidades;
- 2 – qualquer cidadão ou seu representante tem o direito de avaliar a necessidade de sua contribuição e de discutir a sua quantificação e duração; e
- 3 – nenhum imposto poderá ser cobrado, a não ser por decreto da Assembleia dos representantes.

Tais disposições firmam o princípio da *no taxation without representation*,¹ entendimento básico em que assentam os orçamentos públicos dos atuais países modernos.

¹ Tributação sem representação (tradução livre).

Nas manifestações iniciais da Revolução Industrial, novas transformações exerceram influências no prematuro sistema de tributação vigente à época. Tem-se notícia de que essa mudança é marcada pela criação de impostos sobre a produção industrial, posteriormente, sobre o consumo e, por fim, sobre o lucro e renda recolhida pelos proprietários (GALVÊAS, 2011, p. 318).

A ideologia do Estado Liberal no século XIX, bem como o discurso do Estado mínimo permeava a doutrina que remetia a incontestáveis valores, do direito à livre iniciativa e à propriedade, que orientavam o universo da tributação. Nessa linha, a tributação surge como o meio de intervenção do Estado na sociedade:

Assim, o tributo seria somente um preço pago pelo contribuinte por esta contrapartida. De compreensão complexa no atual sistema de sociedade solidária, cujo marco seria o princípio da capacidade contributiva, a utilidade retirada pelo indivíduo da contrapartida que o Estado lhe oferecia seria o parâmetro do sacrifício fiscal. Esta era a base do Estado mínimo, que deveria assegurar a proteção aos indivíduos e o direito à propriedade.

É importante observar que esta percepção conduz à origem do que seria a pregação do Estado mínimo verificada à medida que o debate sobre a missão do tributo na sociedade ganhava envergadura. O contrato tácito firmado entre os indivíduos com vistas, justamente, ao financiamento daquela incipiente organização social, culminaria no surgimento da Teoria do Imposto-preço. (FALCÃO, 2009, p. 2)

As inúmeras discussões que envolvem o espectro do tributo na sociedade ao final do século XIX ocorreram sobre crédito de doutrinas provenientes de um universo teórico diversificado.

As doutrinas desenvolvidas contribuíram para o aprimoramento dos ideais dominantes; seu conteúdo político, econômico e social estabeleceu-se de tal maneira que permeou a visão das gerações que dominaram o resgate do pensamento liberal, até mesmo no decorrer do século XX. Os alicerces da tributação “foram lançados sob a influência de uma plêiade de liberais que já vislumbravam a necessidade de adoção de tributos justos e exigidos segundo a faculdade contributiva do cidadão, com uma interferência na vida econômica” (FALCÃO, 2009, p. 3).

As transformações ocorridas durante o último século propiciaram à sociedade brasileira exercer suas prerrogativas constitucionais, subordinando-lhe deveres que lhe cabe cumprir, mas postulando os direitos que entendem como legítimos. Assim, essa experiência favoreceu indubitavelmente a construção da sua própria história,

modelando, de forma velada,² um sistema tributário operativo, atuante, que por vezes exime na observância de preceitos constitucionais previstos, na conformidade dos anseios humanos,³ porém eficientes em termos concretos, propiciando arrecadações recordes, que advêm do capital e do labor dos contribuintes para ingressar nos cofres do erário.

Nesse diapasão, “ao Estado, caberia apenas a garantia ao direito à propriedade, à liberdade e a proteção àqueles que, tendo renunciado à sua liberdade individual em prol de uma vida coletiva, aderiram ao contrato social” (FALCÃO, 2009, p. 8). Seria, então, o mercado uma das formas pelas quais os indivíduos alcançariam a satisfação social e econômica. Desse modo, concebe-se que “a partir dessa ótica, o sistema de direito teria a missão de tornar possível o funcionamento de uma economia de mercado por meio da elaboração de um sistema legal voltado à preservação desses valores” (FALCÃO, 2009, p. 8).

3.2 Diretrizes dogmáticas da tributação

Quer no ideal liberal, quer no espectro amplo do Estado Social, a fim de cumprir com suas atribuições, tem o Estado que se socorrer de expedientes ou meios para exigir de toda a sociedade condições materiais da efetivação de suas atribuições. José Casalta Nabais (1998, p.185) assim observa:

Por isso, a tributação não constitui, em si mesma, um objectivo (isto é, um objectivo originário ou primário) do estado, mas sim o meio que possibilita a este cumprir os seus objetivos (originários ou primários), actualmente consubstanciados em tarefas de estado de direito e tarefas de estado social, ou seja, em tarefas do estado de direito social. Um meio que, por um lado, pressupõe um certo tipo de estado do ponto de vista do seu suporte financeiro – um *estado fiscal* – e, de outro, se traduz, atento o seu actual carácter social, na exigência de uma parte considerável do rendimento ou património, enquanto tais ou enquanto gastos ou consumidos na aquisição de bens e serviços, dos seus cidadãos. É que, não podendo o estado dar (realizar prestações sociais), sem antes receber (cobrar impostos), facilmente se compreende que, quanto menos ele confiar na autorresponsabilidade dos cidadãos relativa à satisfação das suas necessidades (autossatisfação), mais se descure o princípio da subsidiariedade, extremando-se num estado social paternalista preocupado, se não mesmo obcecado, no limite, com a realização da felicidade até ao pormenor (que incluirá os próprios tempos livres) dos indivíduos e, conseqüentemente, mais se onera a sua capacidade de prestação fiscal.

² De alguma forma, traços emanados da dogmática trabalhada por Montesquieu, a do Contrato Social.

³ Os anseios humanos são infinitos, como ensina Freud.

O debate a respeito das modalidades tributárias que se apresentavam no liberalismo ainda é tema atual e recorrente nas diversas áreas do conhecimento (FALCÃO, 2009, p. 11).⁴

Assim, como já sucintamente demonstrado, o tributo é fruto de uma determinação do Estado, que, na origem da história fiscal, advinha da vontade do soberano, então identificada como lei, e atualmente se funda na lei, como locução da vontade coletiva (AMARO, 2011, p. 39).

Diante da necessidade de caracterizar as balizas que permitissem um incremento da análise até as causas das mudanças sociais e das alterações do Estado e suas entidades, Falcão (2012, p. 287) finaliza:

a
Dessas constatações emergiu a conclusão de que o tributo, enquanto amálgama das variáveis econômicas, políticas e sociais, estaria vinculado a um contexto sociopolítico que permitiria sustentar uma economia política do tributo.

Compreendida como uma ferramenta valiosa, o tributo pode e deve ser manejado com fim de promover as mudanças necessárias para a diminuição dos índices de desigualdade social e econômica, uma vez que, entre as suas diversas atribuições, a mais relevante reside na possibilidade de atuar na redistribuição de renda, assumindo o papel de indutor da “justiça social” (FACCIONI, 2011, p. 403).

Em relação ao dever de toda a sociedade em contribuir para as despesas a realizar com as ações de Estado, tem-se que:

Como membros da comunidade, que constitui o estado, ainda que apenas em termos económicos (e não políticos), incumbe-lhes, pois, o dever fundamental de suportar os custos financeiros da mesma, o que pressupõe a opção por um estado fiscal, que assim serve de justificação ao conjunto dos impostos, constituindo estes o preço (e, seguramente, um dos preços mais baratos) a pagar pela manutenção da liberdade ou de uma sociedade civilizada. (NABAIS, 1998, p. 187)

⁴ “Assim, conceitos considerados consolidados na análise jurídica do tributo revelam serem possuidores de faces múltiplas na abordagem econômica. É o exemplo do princípio da progressividade que, por um lado, assegura a noção de justiça fiscal, mas, por outro, atenta contra princípios decorrentes da lógica do mercado, dentre eles, a necessidade de utilização do tributo como o objetivo de corrigir as imperfeições desse mesmo mercado. Os efeitos decorrentes da progressividade, aliados às conseqüências, por exemplo, de uma alíquota marginal, reduziriam a capacidade econômica dos indivíduos, inibindo o consumo de produtos de um determinado segmento econômico, gerando, em conseqüência, uma desaceleração do consumo, a queda da arrecadação dos tributos e o desemprego. Além disso, incentivaria a ociosidade, uma vez que determinados contribuintes seriam induzidos a reduzir suas atividades em razão da incidência tributária. Ao modificar as opções de consumo, de produção, de trabalho e de investimento, os tributos demonstram o lado perverso do intervencionismo estatal” (FALCÃO, 2009, p. 11).

Há uma porcentagem dos tributos arrecadados pelo Estado destinada à satisfação de direitos sociais (ROMITA, 2011, p. 392). Se por um lado os direitos de primeira fase atuam como direitos de “defesa”, instigando o Estado a zelar pelos direitos de qualquer indivíduo em face de investidas da própria Administração Pública, por outro, os direitos sociais exigem do Estado a efetivação de prestações em prol dos indivíduos ou da coletividade.

Entretanto, ao garantir, por intermédio de prestações positivas, o cumprimento dos direitos sociais, o Estado concomitantemente solidifica o império dos direitos fundamentais da primeira “fase”, isto é, os direitos de liberdade.

Abordando a concepção acerca de um Estado fiscal, Casalta Nabais (1998, p. 191) assevera:

Começa, hoje em dia, a ser trivial afirmar que o actual estado é, na generalidade dos países contemporâneos, e mormente nos desenvolvidos, um estado fiscal. Contudo, é de referir que, nem a realidade que lhe está subjacente, nem o conceito que tal expressão procura traduzir, constituem uma novidade dos tempos que correm. Pois, sendo o estado fiscal o estado cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos, facilmente se compreende que ele tem sido (e é) a regra do estado moderno. Todavia, se é certo que este, pela própria natureza da realidade económica moderna, é necessariamente um estado financeiro – um estado cujas necessidades materiais são cobertas através de meios de pagamento, ou seja, de dinheiro que ele obtém, administra e aplica, e não, salvo em casos muito excepcionais e limitados, através de prestações naturais (prestações em espécie ou de *facere*) exigidas aos seus cidadãos -, não é menos certo que ele nem sempre se tem apresentado como um estado fiscal, havendo estados que claramente configuraram (ou configuram) verdadeiros estados proprietários, produtores ou empresariais.

No contexto do Estado Democrático de Direito, a concepção de tributo está atrelada à ideia de liberdade, coadunando-se com as modernas noções pragmáticas de justiça, isto é, capacidade contributiva, custo, benefício e solidariedade, entre outras. Vinculando imposto à ideia de liberdade, o entendimento de Ricardo Torres (2007, p. 40):

Para uma visão pluralista e finalista do Direito Constitucional Tributário o conceito de imposto é de rara complexidade. A identidade do imposto e as suas diferenças para com os demais ingressos constituem um dos problemas capitais para a própria identidade do Estado Democrático, que se afirma a partir dos anos 80 do séc. XX, aproximadamente. A definição de imposto para o liberalismo pluralista se converte em problema de Direito Constitucional e de Teoria Geral do Estado. Ao mesmo tempo é ponto nuclear de todo o Direito Tributário, embora constantemente negligenciado, até mesmo pelas suas implicações filosóficas e políticas. O imposto volta a ser o *preço da liberdade* mesclado com o *benefício* e legitimado por princípios formais com os da *proporcionalidade*, *razoabilidade*, *concorrência*, *eficiência*, *simplificação* e *economicidade*.

Transpostas as questões dogmáticas mais abrangentes sobre o tributo, importante se ater a uma abordagem próxima e atual do contexto brasileiro.

3.2.1 Abordagem dogmática do tributo na contemporaneidade brasileira

Ao se observar a história brasileira com as vistas voltadas para a questão tributária, tem-se que:

Estes acontecimentos históricos apontam na direção de significativas mudanças, a partir das últimas décadas do século XVIII, quando o sistema colonial passava a ser cada vez mais questionado. Nascia e crescia uma resistência consubstanciada na Conjuração Mineira, rebeldia muito ligada à questão tributária. Essa crise do colonialismo no Brasil, também presente em outras regiões da América, encaminhou o País para a sua emancipação política, em 1822. A emancipação econômica não aconteceu e continua inconclusa até os dias de hoje. (CAMPOS, 2011, p. 258)

Estudos sobre a história dos tributos no Brasil permitem inferir que durante o Brasil Colônia havia um sistema fiscal de origem feudal, constituído por tributos como os quintos (gravando a mineração); os dízimos, que oneravam os frutos do mar e a terra; e os tributos extraordinários, conhecidos como derrama e finta⁵ (CAMPOS, 2011, p. 258).

Dejalma de Campos (2011, p. 258) relata que, “após 1810, ocorreu, até a Independência do País, uma verdadeira “derrama” de tributos com inúmeros títulos”.

Sob as ordens da Coroa portuguesa, a política fiscal era desmedida, não submetia as diretrizes da capacidade contributiva dos contribuintes. Sua lógica não era clara. A tributação tinha a finalidade de espoliar os colonos do Brasil com o intuito de remeter a riqueza para a nação europeia (CAMPOS, 2011, p. 258). De fato, uma pequena quantia era retida na colônia brasileira para custear a administração local, para maximizar a exploração, obstaculizando a construção de um Estado sólido e independente.

No decorrer do século XX, com a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, consolidou-se todo um arcabouço teórico e normativo, delineado pelas diretrizes dos direitos fundamentais.

⁵ Vale lembrar que a finta era destinada a ressarcir os cofres públicos das obras ou serviços gerais não previstos e a derrama para complementar o volume previsto.

3.2.1.1 O conceito de tributo na legislação brasileira atual e suas derivações

A legislação brasileira emprega o vocábulo 'tributo' em sentido amplo. Assim, "Imposto, taxa, contribuição, empréstimo compulsório e pedágio são expressões empregadas para designar figuras tributárias peculiares" (AMARO, 2011, p. 52).

A Lei nº 5.172/66, denominada Código Tributário Nacional, traz a definição legal em seu art. 3º:

Art. 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. (BRASIL, 1966)

A disposição do art. 16 do Código Tributário Nacional, no que tange ao imposto, põe fim ao conceito puramente jurídico, combinando-o com a concepção teórica:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. (BRASIL, 1966)

Tendo como base os artigos citados, Aliomar Baleeiro (2003, p. 197) afirma que *imposto* é a prestação em dinheiro com o objetivo de atender aos interesses da coletividade, sendo que uma pessoa jurídica de Direito Público, por lei, demanda coercivamente de quantos lhes estão sujeitos e possuem capacidade contributiva, sem que lhes reserve qualquer vantagem ou serviço específico em contrapartida desse pagamento.

A Constituição de 1988 não procurou definir as espécies de tributo, tampouco as classificou, limitando-se a elencá-las:

Imposto, instituível pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme a partilha constante dos arts. 153 e 154 (União), 155 (Estados e Distrito Federal) e 156 (Municípios e também o Distrito Federal, *ex vi* do art. 147). (AMARO, 2011, p. 50)

Ao traçar as características legais do tributo, Luciano Amaro (2011, p. 110) analisa alguns pontos do Código Tributário Nacional:

Segundo o objetivo visado pela lei de incidência seja (a) promover de recursos a entidade arrecadadora ou (b) induzir comportamentos, diz-se que os tributos têm *finalidade arrecadatória (ou fiscal)* ou *finalidade regulatória (ou extrafiscal)*. Assim, se a instituição de um tributo visa, precipuamente, a abastecer de recursos os coes públicos (ou seja, a finalidade da lei é *arrecadar*), ele se identifica como tributo de finalidade

arrecadatória. Se, com a imposição, não se deseja arrecadar, mas estimular ou desestimular certos comportamentos, por razões econômicas, sócias, de saúde etc., diz-se que o tributo tem finalidades *extrafiscais* ou regulatórias. A extrafiscalidade, em maior ou menor grau, pode estar presente nas várias figuras impositivas.

A prevalência desse tipo de tributação onera desregradadamente os produtos, bem como restringe e seleciona a demanda, inibindo a produção, reduzindo a oferta de empregos e afetando o crescimento econômico. É notório que a capacidade de consumo das famílias de rendas média e baixa fica reduzida, causando avarias no mercado interno e na produção nacional. Por essa razão, deve-se ter em conta esses dados em uma acertada alteração do sistema atual, e sopesar a priorização do emprego dos impostos diretos, na procura de uma melhor distribuição da renda. Para Víctor Faccioni (2011, p. 404), “no Brasil, aproximadamente dois terços dos tributos são cobrados sobre o que as pessoas consomem e apenas um terço sobre a renda e propriedade”.

Por fim, o citado autor faz algumas outras considerações:

Além disso, cabem outras ponderações sobre o sistema tributário brasileiro, tais como: o seu alto custo, tanto direto (do Fisco) quanto indireto (dos contribuintes); seu elevado grau de complexidade – que guarda uma relação direta com alto custo; e a sonegação, que inviabiliza, pelo menos parcialmente, a sua progressividade formal. Além disso, o sistema contribui para a redução da eficiência econômica, principalmente por ter um grande número de alíquotas de IPI e de ICMS e pela existência de tributos cumulativos. (FACCIONI, 2011, p. 404)

Cumprido salientar que, no que diz respeito à taxonomia dos impostos, um dos pontos mais marcantes do sistema tributário brasileiro é a predominância dos conhecidos impostos indiretos sobre os diretos. Para Faccioni (2011, p. 404):

Já os impostos indiretos, com igual incidência final entre ricos e pobres, recaem indiscriminadamente sobre todos os contribuintes; contudo, neste caso, há a possibilidade de transferir o ônus da carga tributária, pela sua incorporação ao preço do bem a ser consumido, sobre o qual incidiu o tributo; pode ocorrer com o ICMS, o IPI, o PIS, a COFINS, a CPMF e o ISS. Alguns deles, como a COFINS e a CPMF, são ainda mais injustos, porque podem ser cumulativos.

No que tange à natureza de tributos “não vinculados”, conhecidos por impostos sem destinação ou contrapartida especificada na legislação, tem-se que:

Os tributos não vinculados como os impostos, a sua arrecadação não exige uma destinação específica ou contraprestacional; embora sirvam igualmente para custear o Estado, a sua arrecadação vai para os cofres do Erário, e em momento posterior – por diretrizes orçamentárias – é destinado o valor arrecadado a despesas públicas, que os governos utilizam em várias atuações do Estado, sem, contudo, uma vinculação específica. (RODRIGUES, 2007, p. 197)

Empreendendo considerações acerca da *função social do tributo*, Paulo de Barros, que sustenta ser função do Estado, bem como os valores intrínsecos regrados na Constituição de 1988, entende que:

A função social dos tributos é tema delicado e controvertido, em seu nome muitos excessos já foram praticados, mesmo porque se têm por assente a relação entre o bem estar dos povos e o bom funcionamento dos correspondentes sistemas tributários. É certo que tudo se liga ao tipo e à evolução do Estado que estamos analisando, aquele *corpus* unificador da pluralidade de grupos, de raças, de crenças, que monta o substrato da nação como individualidade histórica, retrocedendo no passado, atuando no presente e projetando-se sobre o futuro, como agudamente o registra Vilanova, o asserto legitima a proposição segundo a qual os tributos de um dado sistema guardam traços pragmáticos que lhe atribuem especificidade em relação a outros similares de ordenações diversas. (CARVALHO, 2011, p. 97)

Tratando de um campo de estudo dogmático, fez-se referência a alguns autores brasileiros de 'manuais de Direito'. É oportuna a citação doutrinária, pois apresenta como o tema é trabalhado, e posteriormente assimilado o conteúdo pelos estudantes de graduação em Direito, bem como por outras áreas do conhecimento que o utilizam.

3.3 Critérios doutrinários utilizados pela administração governativa para a condução das políticas tributárias

3.3.1 Capacidade contributiva

Como abordado no capítulo anterior, no constitucionalismo do Estado Liberal há uma característica basilar do tributo, que consiste na sua exigência, desde que observado o princípio da igualdade, amparada pela capacidade econômica de cada contribuinte. Aponta Ricardo Torres (2007, p. 39) que no pensamento do liberalismo utilitarista Stuart Mill sustentava que a capacidade contributiva se fundava na ideia de *igual sacrifício*.

Cabe mencionar que na Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão há referência a uma contribuição repartida e comum. Desde a vigência do Estado Liberal, a ideia de capacidade contributiva é absolutamente relevante:

O princípio da capacidade contributiva se consolida no pensamento ocidental através da obra de Adam Smith, eis que até o advento do Estado Fiscal os tributos eram cobrados com fundamento na necessidade do Príncipe e na Razão de Estado. Aquele princípio, apoiado na ideia de

benefício, indicava que os impostos deveriam corresponder, no plano ideal, ao benefício que cada qual receberia do Estado com sua contribuição, o que dava relevo ao subprincípio da *proporcionalidade*. (TORRES, 2007, p. 38)

No decorrer do século XX, os positivistas jurídicos não trataram de amparar a razão axiológica do tributo. Ricardo Torres (2007, p. 39) observa que a justiça e a igualdade não são elementos primordiais na definição do fenômeno tributário. Somente a lei e o conseqüente princípio da legalidade permeavam os fundamentos do tributo, medido pela utilidade limite do capital; isto é, quanto maior a riqueza do indivíduo, menor a sua utilidade para o possuidor do capital, conduzindo à afirmação do princípio da progressividade no decorrer do século passado.

No caso brasileiro, a primeira reflexão dirige-se ao § 1º do art. 145, da Constituição de 1988, pertinente à espécie tributária ‘imposto’, assim transcrito:

Art. 145. [...]

§ 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 objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (BRASIL, 1988)

Portanto, no caso brasileiro, no apanhado da capacidade contributiva, a hipótese dos impostos deve descrever fatos que possam presumir que quem os pratica, ou por eles é atingido, possui capacidade econômica, isto é, os meios financeiros capazes de sorver o impacto de determinado tributo. Extrai-se desse raciocínio que, “assim, o legislador tem o dever, enquanto descreve a *hipótese de incidência* e a *base de cálculo* dos impostos, de escolher fatos que exibam conteúdo econômico” (CARRAZZA, 2002, p. 83).

O conteúdo econômico, como assevera Carrazza (2002, p. 83), deverá ser atual, isto é, não pode estar situado em tempo ulterior, e muito menos em um futuro longínquo.

Agregando elementos à elucidação do o princípio da capacidade econômica, Aliomar Baleeiro (2010, p. 1096) ressalta que:

[...] do ponto de vista objetivo, obriga o legislador ordinário a autorizar todas as despesas operacionais e financeiras necessárias à produção de renda e à conservação do patrimônio, afetado à exploração. Igualmente o mesmo princípio constrange a lei a permitir o abatimento dos gastos destinados ao exercício do trabalho, da ocupação profissional como fonte, de onde promanam os rendimentos. O rígido sistema constitucional de competência tributária, assentado em campos privativos de atuação dos entes políticos

estatais, e o princípio da capacidade econômica impedem uma miscigenação legal entre renda, rendimento e faturamento.

Do ponto de vista subjetivo, a capacidade econômica somente se inicia após a dedução das despesas necessárias para a manutenção de uma existência digna para o contribuinte e sua família. Tais gastos pessoais obrigatórios (com alimentação, vestuário, moradia, saúde, dependentes, tendo em vista as relações familiares e pessoais do contribuinte etc.) devem ser cobertos com rendimentos em sentido econômico – mesmo no caso dos tributos incidentes sobre o patrimônio e heranças e doações – que não estão disponíveis para o pagamento de impostos. A capacidade econômica subjetiva corresponde a um conceito de renda ou patrimônio líquido pessoal, livremente disponível para o consumo e, assim, também para o pagamento de tributo. Dessa forma, se realizam os princípios constitucionalmente exigidos da PESSOALIDADE do imposto, proibição do confisco e igualdade, conforme dispõem os arts. 145, § 1º, 150, II e IV, da Constituição.

Importante se faz a compreensão de que a capacidade contributiva não é estabelecida pela “capacidade do contribuinte” de ceder quantos recursos ele possa dispor ou produzir, e sim pela capacidade de que ele tenha de avocar encargos do Estado sem se privar dos recursos necessários ao desenvolvimento de suas capacidades, às de sua família e ao atendimento das necessidades primárias. De maneira geral, os autores tratam atualmente do tema de forma que:

A justiça fiscal corresponde, na prática, à finalidade social da tributação que diz respeito a evitar, sobretudo, nos casos de miséria extrema, que contribuintes de baixa renda suportem (indiretamente) encargos fiscais e que os que ganhem relativamente menos não sejam onerados relativamente mais por tributos.

Em termos de justiça fiscal, a cobrança de tributos a maior que concentra em determinado contribuinte, encargos de mais de um, é mais nefasta do que a cobrança a menor. Este fato exige a atenção do legislador e do aplicador da lei para evitar graves distorções nas cobranças de tributos com base em presunções e arbitramentos. (MELLO, 2011, p. 427)

Aliomar Baleeiro sustenta que a capacidade contributiva deve servir ao Estado Democrático de Direito e à igualdade *lato sensu*, e assim disserta:

Embora os incentivos, desde os imunitórios até as reduções de tributos e as isenções, sejam derrogações do princípio da capacidade contributiva, não são derrogações em relação à igualdade (pois a todos em situação igual a Constituição garante o mesmo tratamento). Nem tampouco podem configurar exceções à justiça, pois não podem propiciar privilégios que sirvam à cumulação e à concentração de renda, ou à proteção de grupos economicamente mais fortes, em detrimento da maioria, à qual serão transferidos seus elevados custos sociais. (BALEIRO, 2010, p. 887)

Na doutrina mencionada, o conteúdo e a ideia de capacidade contributiva são usados como referência ou de maior ou menor teor de “injustiça” fiscal nos correntes sistemas tributários. Quando da análise dos conhecidos impostos indiretos (ou de

“mercado”), tem-se como ator o contribuinte de fato, diverso do *de jure*, e a capacidade contributiva manejada de maneira imperfeita (COÊLHO, 2007, p. 75).

Quando há ofensa direta ao princípio da capacidade contributiva do cidadão, a imposição tributária se opõe ao que se considera “razoável” (RODRIGUES, 2007, p. 202). Ou seja, toda carga tributária que ultrapassa o princípio da razoabilidade, considerado o patrimônio econômico e financeiro do contribuinte, de forma a restringir ou impedir o desenvolvimento de atividades e a cidadania, pode assumir características de confisco.

Luciano Amaro afirma que essa equivalência na apreciação de um possível tributo confiscatório será dirigida ao intérprete e ao julgador:

O princípio da vedação de tributo confiscatório não é um preceito matemático; é um critério informador da atividade do *legislador* e é, além disso, preceito dirigido ao *intérprete* e ao *julgador*, que, à vista das características da situação concreta, verificarão se determinado tributo invade ou não o território do confisco. (AMARO, 2011, p. 168)

Em postura semelhante, Ricardo Torres (*apud* AMARO, 2011, p. 168):

Ricardo Lobo considera a vedação de confisco como uma imunidade tributária da parcela mínima necessária à sobrevivência da propriedade privada, o que importaria dizer que o confisco equivaleria à extinção da propriedade; reconhece, porém, esse autor, que inexistindo possibilidade prévia de fixar os limites quantitativos para a cobrança não confiscatória, a definição concreta de confisco há de pautar-se pela *razoabilidade*.

Uma relevante e pertinente consideração acerca da capacidade contributiva e a regra da seletividade tributária é traçada:

Tomar-se-ia muito difícil, senão impossível, graduar o imposto sobre produtos industrializados ou sobre operação de circulação de mercadorias de acordo com a capacidade econômica da pessoa que adquire o produto ou a mercadoria para o consumo. Por isso, a Constituição Federal, seguindo a melhor doutrina, fala em pessoalidade sempre que possível e estabelece em substituição o princípio da seletividade para o Imposto sobre Produtos Industrializados e para o Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Serviços nos arts. 153, §3º, I e 155, §2º, III. (BALEEIRO, 2010, p. 1097)

Há sempre um eminente risco no manejo da dosagem da carga tributária, isto é, nas “adequadas” proporções da medida levada a termo para a implementação concreta da norma tributária. Frisa Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 97) que o desvelo na escolha da base de cálculo e no emaranhado de norma que dispõe técnicas para sua apuração nas ocorrências da vida cotidiana, não se esquecendo, é claro, da exorbitância na estipulação de alíquotas, procedimentos de cunham por

transparecer os abusos do legislador ou autoridade do poder executivo, logo no início de um exame mais apurado e crítico.

É o caso das alíquotas menos onerosas do ICMS e IPI. Pressupõe-se que o contribuinte de fato, o de menor renda, consome artigos essenciais tão somente a uma existência meramente sofrida; assim, isenções são concedidas e alíquotas atenuadas.

3.3.2 Seletividade

Ao examinar os parâmetros conceituais de uma análise político-sociológica da dominação, Claus Offe conclui que as soluções das controversas resultam da tentativa de reconstruir a dominação política como dominação de classe. E ainda, em relação ao estudo conceitual da seletividade, tem-se que:

A escolha desse critério para a definição do caráter classista de dominação política acarreta a questão metodológica de como determinar conceitualmente a “seletividade” da dominação política (em sua dupla função). Formalmente, o conceito de seletividade se refere a uma configuração de regras de seleção que operam a) pela atualização de apenas um setor num conjunto de possíveis resultados e b) pela produção de uma homogeneidade ou consistência nos acontecimentos atualizados. Poderíamos dizer, de forma simplificada, que seletividade é a restrição não-aleatória (isto é, sistemática) de um espaço de possibilidades.

Este conceito de seletividade foi explorado para a análise de sistemas de dominação política especialmente nos trabalhos de Schattchneider e Bachrach/Baratz, assumindo, assim, numa discussão que perdura desde o início dos anos 60, a herança da crítica baseada no conceito de “elites” pluralistas, da Escola de Mills.

Mecanismos de seleção, institucionalmente arraigados, podem ser identificados analiticamente no sistema político em pelo menos quatro níveis – estrutura, ideologia, processo e repressão. Eles constituem um sistema de filtros, um anteposto ao outro, cujo resultado, ou seja, atos soberanos concretos e processos políticos, é determinado pelas operações cumulativas de seleção deste sistema. (OFFE, 1984, p. 151)

Em outro contexto, em importante interlocução, o mesmo autor observa a seletividade como o modo de atuação das regras de exclusão:

O conceito de Seletividade, que desempenhará um papel importante na discussão que se segue, necessita de esclarecimento. Se partimos da imagem figurada de um “processo de seleção”, gerador de ocorrências, estamos indicando que se trata de uma configuração de regras de exclusão institucionalizadas. (OFFE, 1984, p. 147)

A condução e a política econômica adotada refletem diretamente no âmbito tributário do Estado, seja através da edição de leis ou de atos administrativos. Não

há mais discussão acerca de um planejamento inserido nos programas dos regimes democráticos (RODRIGUES, 2007, p. 202). A discussão fica restrita a se determinada diretriz será ou não conciliável com os mandamentos constitucionais, tendo em vista os direitos e garantias fundamentais.

Discorrendo sobre a seletividade, Aliomar Baleeiro (2003, p. 347) relata que o termo apareceu no texto da Constituição de 1969, em seu art. 21, § 3º, advindo da Emenda nº 18/65, de onde se transcreveu o CTN. Assim, o autor afirma que as Constituições que antecederam a de 1969 não possuíam tal previsão expressa na legislação ordinária. O dispositivo do art. 48 do CTN, que menciona a seletividade tributária, traz em seu texto a discriminação ou sistema de alíquotas diferenciadas por tipos de mercadorias comercializadas.

Observa Gustavo Mello (2011, p. 424) que uma das finalidades da Constituição de 1988, relativa à matéria tratada, é de que:

Podemos antecipar uma conclusão de que os tributos são cobrados para restringir a demanda doméstica contrapondo-se à expansão dela decorrente de gastos governamentais, evitando a inflação e, principalmente para realizar a equidade ou justiça fiscal, impedindo que contribuintes de renda mais baixa suportem encargos tributários relativamente mais elevados do que os de renda mais alta.

A seletividade⁶ tributária é vista como forma de efetivação do postulado da capacidade contributiva de determinados tributos indiretos. Eduardo Sabbag (2011, p. 183) afirma que o postulado da capacidade contributiva será confrontado por meio da aplicação da chamada *técnica da seletividade*, uma forma de implementação da extrafiscalidade na tributação:

Mais do que isso, apresenta-se a seletividade como uma inafastável expressão de *praticabilidade na tributação*, inibitória da regressividade, na medida em que se traduz em meio tendente a tornar simples a execução do comando constitucional, apresentável por meio da fluida expressão “sempre que possível”, constante do art. 145, § 1º, CF. A seletividade mostra-se, assim, como o “praticável” elemento substitutivo da recomendada pessoalidade, prevista no citado dispositivo, no âmbito do ICMS e do IPI, como a solução constitucional de adaptação de tais gravames à realidade fático-social.

Como mais um meio de exteriorização do postulado da capacidade contributiva, a seletividade, prestigiando a *utilidade social* do bem e informando, basicamente, dois impostos – o ICMS (o art. 155, §2º, III, CF) e o IPI (o art. 153, §3º, I, CF) -, mostra-se como técnica de incidência de

⁶ Elencada na Constituição de 1988, a seletividade tributária tem a finalidade de beneficiar os consumidores finais, que são os que, verdadeiramente, suportam a carga econômica do IPI e do ICMS. Nessa esteira, advém a concepção da obrigatoriedade sobre produtos, mercadorias e serviços essenciais tenha tratamento fiscal mais ameno, já que o contribuinte adquirente, em regra, não tem liberdade de escolha (CARRAZZA, 2002, p. 87).

alíquotas que variam na razão direta da *superfluidade* do bem (*maior* alíquota – bem *mais* desimportante) ou, em outras palavras, na razão inversa da essencialidade (ou imprescindibilidade) do bem (*maior* alíquota – bem *menos* essencial). Portanto, ICMS e IPI detêm seletividade.

Tratando do estudo dos tributos seletivos e não seletivos, Luciano Amaro (2011, p. 113) esclarece que os tributos tidos como ‘seletivos’ têm as suas “alíquotas graduadas para onerar mais gravosamente os bens essenciais (supérfluos, de luxo, ou de consumo santuário)”, e de maneira mais leve os bens essenciais, que em razão da essencialidade podem ficar na área da não incidência. É o caso do Imposto sobre Produto Industrializado (IPI). Atenta-se, assim, para a maior ou menor essencialidade do bem, tópico que será abordado na sequência deste trabalho.

Não de forma diferente da doutrina majoritária brasileira, Amaro (2011, p. 113) sustenta que “os *não seletivos* abstraem, em regra, essa preocupação. É o que se dá com o ICMS, por exemplo, embora ele possa, por exceção, atuar seletivamente”.

Seguido das prescrições constitucionais, é possível compreender o objetivo da flexibilidade de que dispõe o Poder Executivo ao tratar das alíquotas, prescindindo da aquiescência do Poder Legislativo. Tais impostos possuem características de extrafiscalidade, uma importante ferramenta financeira colocada à disposição do Estado a fim de estimular, direcionar e coibir condutas, uma vez que a consecução da finalidade não é meramente arrecadatória.

Alomar Baleeiro (2003, p. 347), com a devida atualização de Misabel Derzi, entende que o dispositivo em questão é programático, sustenta que fica a autoridade pública ou legislador a recomendação da aplicação da seletividade, sujeitando-se à pura discricionariedade do representante público. Confia e acredita que a autoridade pública fará a seleção dos produtos essenciais, bem como a mensuração das alíquotas incidentes.

A transcrição do texto abaixo é de suma relevância para os estudos aqui empreendidos, uma vez que expõe uma postura dogmática recorrente e repetida pela maioria da doutrina brasileira ao longo dos séculos:

Praticamente, trata-se de dispositivo programático, **endereçado ao legislador ordinário, recomendando-lhe** que estabeleça as alíquotas em razão inversa da imprescindibilidade das mercadorias de consumo generalizado. Quanto mais sejam elas necessárias à alimentação, vestuário, à moradia, ao tratamento médico e higiênico das classes mais numerosas, tanto menores devem ser. **O discricionarismo honesto do legislador, fiel ao espírito da Constituição**, fará a seleção das mercadorias e a relatividade das alíquotas. (BALEEIRO, 2003, p. 348, grifo nosso).

Sacha Calmon Coêlho (2007, p. 75) complementa o tema com uma observação crítica à exação fiscal, afirmando que “ocorre que tanto compra feijão José da Silva quanto Ermírio de Moraes, com rico industrial se beneficiando dos favores pensados a José”. E continua, “em compensação José não consome champanha ou caviar, cujas alíquotas são altas [...]”. O mesmo autor sustenta que o princípio da capacidade contributiva juntamente com outros tantos princípios, tais como o da igualdade e generalidade, podem operar a favor do “controle político e jurisdicional da tributação pervertida ou das perversões da extrafiscalidade” (COÊLHO, 2007, p. 75).

Roque Carrazza (2002, p. 84), citando Geraldo Ataliba, depois de mencionar Pontes de Miranda, Víctor Nunes Leal, Rui Barbosa, Araújo Castro, Cooley, Zanobini, e Giuseppe Chiarelli, faz o seguinte questionamento:

Ora, como deixar de reconhecer caráter jurídico a uma disposição constitucional? Na pior das hipóteses a disposição constitucional mais abstrata e vaga possui, no mínimo, a eficácia paralisante de todas as normas inferiores, se contrastantes com seu sentido, bem como determinadora de importantíssimas consequências na compreensão do contexto constitucional e de cada disposição que o integra, bem como determina relevantes consequências exegéticas, relativamente a todo o sistema normativo (incluídas as leis ordinárias e normas inferiores).

Procurou-se tratar o tema da seletividade de maneira que não se repetissem as definições e considerações dadas pelos mais renomados autores. Importou apresentar as breves considerações dadas por escritores clássicos, até as dos mais recentes na dogmática nacional.

Assim, nota-se que, ao tratar da seletividade, os autores replicam e pouco polemizam questões relativas à matéria. Nos parâmetros traçados por este trabalho, os doutrinadores não esboçam uma discussão acerca dos critérios informadores no qual autoridade se ampara.

3.3.2.1 A seletividade tributária: debate sobre regra e princípio

Diante do sentido das normas programáticas, e da continuidade da pesquisa aqui desenvolvida, é imperioso citar os estudos de J. J. Canotilho (2003, p. 1176-1177) a respeito do tema, discorrendo sobre “norma-tarefa”, “norma-fim” e “norma programa”:

Precisamente por isso, e marcando uma decidida ruptura em relação à doutrina clássica, pode e deve falar-se da “morte” das **normas constitucionais programáticas**. Existem, é certo, normas-fim, normas-tarefa, normas-programa que <impõem um actividade> e <dirigem> materialmente a concretização constitucional. O sentido destas normas não é, porém, o assinalado pela doutrina tradicional: <simples programas>, <exortações morais>, <declarações>, <sentenças políticas>, <aforismos políticos>, <promessas>, <apelos ao legislador>, <programas futuros>, juridicamente desprovidos de qualquer vinculatividade. Às <normas programáticas> é reconhecido hoje um valor jurídico constitucionalmente idêntico ao dos restantes preceitos da Constituição. Não deve, pois, falar-se de simples eficácia programática <ou directiva>, porque qualquer norma constitucional deve considerar-se obrigatória perante quaisquer órgãos do poder político (Crisafulli).

Mais do que isso: a eventual mediação concretizadora, pela instância legiferante, das normas programáticas, não significa que este tipo de normas careça de positividade jurídica autônoma, isto é, que a sua normatividade seja apenas gerada pela *interpositio* do legislador; é *positividade das normas-fim e normas-tarefa (normas programáticas) que justifica a necessidade da intervenção dos órgãos legiferantes*.

Concretizando melhor, a positividade jurídico-constitucional das normas programáticas significa fundamentalmente:

- (1) Vinculação do legislador, de forma permanente, à sua realização (*imposição constitucional*);
- (2) Vinculação *positiva* de todos órgãos concretizadores, devendo estes tomá-las em consideração como *directivas materiais permanentes*, em qualquer dos momentos da actividade concretizadora (legislação, execução, jurisdição);
- (3) Vinculação, na qualidade de limites materiais negativos, dos poderes públicos, justificando a eventual censura, sob a forma inconstitucionalidade, em relação aos actos que as contrariam.

Relevante mencionar, ainda, as diferenças entre regras e princípios, traçadas por J. J. Canotilho (2003, p. 1160), elencando critérios de uma empreitada complexa:

Saber como distinguir, no âmbito do superconceito **norma**, entre **regras** e **princípios**, é uma tarefa particularmente complexa. Vários são os critérios sugeridos.

- a) *Grau de abstracção*: os *princípios* são normas com um grau de abstracção relativamente elevado; de modo diverso, as *regras* possuem uma abstracção relativamente reduzida.
- b) *Grau de determinabilidade*: na aplicação do caso concreto: os *princípios*, por serem vagos e indeterminados, carecem de mediações concretizadoras (do legislador, do juiz), enquanto as *regras* são susceptíveis de aplicação directa.
- c) *Carácter de fundamentalidade* no sistema das fontes de direito: os *princípios* são normas de natureza estruturante ou com um papel fundamental no ordenamento jurídico devido à sua posição hierarquia no sistema de fontes (ex.: princípios constitucionais) ou à sua importância estruturante dentro do sistema jurídico (ex.: princípio do Estado de Direito).
- d) *<Proximidade> da ideia de direito*: os *princípios* são <standards> juridicamente vinculantes radicados nas exigências de <justiça> (Dworkin) ou na <ideia de direito> (Larenz); as *regras* podem ser normas vinculativas com um conteúdo meramente funcional.

- e) *Natureza normogenética*: os *princípios* são fundamentos de regras, isto é, são normas que estão na base ou constituem a *ratio* de regras jurídicas, desempenhando, por isso, uma função normogenética fundamentante. (CANOTILHO, 2003, p. 1160-1161)

Para Fausto Morais e André Trindade, se tornou corriqueiro na doutrina nacional estabelecer a diferenças entre regras e princípios, lembrando de que o Direito brasileiro “tem se mostrado receptor do desenvolvimento teórico feito por Robert Alexy ao reconhecer aos Direitos Fundamentais a condição estrutural de regras e princípios” (MORAES; TRINDADE, 2012, p.147).

No que tange ao estabelecimento das diferenças de princípios e regras pela dogmática, os autores expõem uma questão:

Ocorre que, ao reproduzir tal classificação de maneira acrítica, mantém-se o velho problema positivista, seja kelseniano ou hartiano, relativo à delegação de poderes ao intérprete para que este, ante o seu subjetivismo, confira um sentido próprio às normas jurídicas, levando em conta as percepções e representações do sujeito (MORAES; TRINDADE, 2012, p. 148).

Para Canotilho, princípios constitucionais impositivos integram todos os princípios que submetem os órgãos do Estado, inclusive ao legislador, à prática de fins e à execução de políticas públicas de Estado. Assim, “são tidos como princípios dinâmicos, prospectivamente orientados” (CANOTILHO, 2003, p. 1166). Vistos dessa forma, “estes princípios designam-se, muitas vezes, por <preceitos definidores dos fins do Estado>, <princípios directivos fundamentais>, ou <normas programáticas, definidoras de fins ou tarefa>” (CANOTILHO, 2003, p. 1167).

No que tange aos princípios, Canotilho (2003, p. 1255) lembra que:

Princípios são normas que exigem a realização de algo, da melhor forma possível, de acordo com as possibilidades fácticas e jurídicas. Os princípios não proíbem, permitem ou exigem algo em termos de <tudo ou nada>; impõem a optimização de um direito ou de um bem jurídico, tendo em conta a <reserva do possível>, fáctica ou jurídica.

Nas pesquisas sobre as concepções de regras e princípios, importante citar a leitura feita por Canotilho (2003, p. 1255) no que diz respeito às regras:

A distinção feita atrás entre regras e princípios é particularmente importante em sede de direitos fundamentais. **Regras** – insista-se neste ponto – são normas que, verificados determinados pressupostos, exigem, proíbem ou permitem algo em termos definitivos, sem qualquer excepção (*direito definitivo*).

Recorrendo à obra de Robert Alexy (2008, p. 91), “Teoria dos Direitos Fundamentais”, para alguns apontamentos acerca dos princípios e regras, o autor

sustenta que, se uma regra possui validade, ela deve ser aplicada, seguindo exatamente aquilo que ela dispõe.⁷ Ou seja, as regras determinam quais são as condições fáticas e jurídicas para sua aplicação, de tal modo que a circunscrição de aplicação de tais regras é fixada de forma preestabelecida. Assim, esse tipo normativo teria sua fundamentação racional pela simples menção à sua posituação constitucional. Válida a norma, dever-se-ia, por vigor do esquema imperativo, fazer exatamente aquilo disposto pela regra (MORAES; TRINDADE, 2012, p. 151).

A realização dos princípios jurídicos não se daria da mesma forma que as regras. Segundo Alexy (2008, p. 90), enquanto a aplicação das regras mantém a sua apreensão com as condições fáticas, os princípios envolveriam questões fáticas e jurídicas. Dessa sorte, a aplicação dos princípios jurídicos deveria considerar os demais princípios e regras possivelmente envolvidos na apreciação de um caso concreto.

Na linha do citado autor, o caso concreto forneceria elementos fáticos para que se determinassem as condições nas quais um determinado princípio deveria preponderar ou preceder o outro. Dessa forma, Alexy (2008, p. 96) entende que as relações de precedência serviriam para firmar condições pelas quais um princípio deveria prevalecer sobre o outro⁸. Esse exercício redundaria em uma regra jurídica atrelada ao texto constitucional e, assim sendo, não poderia ser violada (ALEXY, 2008, p. 98).

No Direito Tributário, essa discussão gera repercussões importantes. Em sentido diverso do abordado nesta pesquisa, Sacha Calmon Coelho (2007, p. 75) afirmam, em um de seus artigos, que “quando o *princípio* é constitucional a sua aplicação é obrigatória. Deve o legislador acatá-lo, e o juiz adaptar a lei ao princípio em caso de desrespeito legislativo”.

Contundo, verifica-se nos estudos realizados, que o imperativo do ‘princípio’ no que tange à temática da seletividade tributária não é de aplicação obrigatória. Pelo contrário, sua aplicação é condicionada a critérios indeterminados, não

⁷ Por outro lado, Robert Alexy sustenta que, ao identificar que a proposição de direito fundamental apresenta indeterminação semântica, o que certamente dificulta o entendimento do seu âmbito normativo, seria necessário outro tipo de metodologia para identificar qual das hipóteses normativas deveria ser considerada (MORAES; TRINDADE, 2012, p. 151).

⁸ Alexy (2008, p. 141) desenvolve o conceito de princípio como comandos a serem otimizados a partir de diferentes condições fáticas e jurídicas, estabelecendo conexão direta com a concepção que possui da linguagem jurídica. Neste contexto, a pergunta pelos princípios seria proposta a partir de uma indeterminação semântica do texto constitucional, o que conduziria à necessidade de hierarquização de diferentes critérios de valoração jurídica colidentes entre si.

passíveis de fiscalização, conduzidos pela autoridade pública sob a égide da oportunidade, conveniência e sapiência.

3.3.2.2 Disposição e operacionalização do Sistema Tributário Nacional

No dispositivo do art. 153, § 1º, da Constituição brasileira de 1988, constam quatro impostos de competência federal que poderão ter suas alíquotas acrescidas ou reduzidas por ato do Poder Executivo Federal, o que se dá ordinariamente por decreto presidencial ou portaria do Ministro da Fazenda. São eles: Imposto sobre a Importação (II); Imposto sobre Exportação (IE); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Impostos sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros (IOF) (SABBAG, 2011, p. 73).

Entende Luciano Amaro (2011, p. 171) que certos impostos possuem característica constitucional pela indicação de princípios que não se aplicam, como regra, à totalidade dos impostos. E assim menciona a característica do Imposto sobre Produtos Industrializados:

Traço característico do IPI é a *seletividade* em função da *essencialidade* do produto (art. 153, § 3º, I), o que dirige as maiores atenções desse imposto para bens suntuosos ou supérfluos, e tende a afastá-lo ou atenuá-lo no caso de produtos essenciais. (AMARO, 2011, p. 171)

Para Luciano Amaro (2011, p. 172), “a seletividade, obrigatória para o IPI, é permitida em relação ao ICMS (art. 155, § 2º, III)”, interpretação dada por ele ao Código Tributário Nacional.

Como bem lembrado por Mauricio Valle (2013, p. 10477), “não é o imposto que é seletivo, e sim o *sistema de alíquotas*”. O fato é que o legislador constitucional constrangeu o legislador ordinário à observância da seletividade em função da essencialidade, ao instituir o IPI.

Replicando a dogmática pátria, Sabbag, cuja obra é muito utilizada como manual de Direito Tributário em cursos de graduação e de concursos públicos, sustenta que a seletividade do ICMS é facultativa, afirmando que é posição dominante na doutrina, enquanto a seletividade do IPI é obrigatória. O citado tributarista reafirma a postura de que “nesses impostos seletivos (ICMS e IPI), a capacidade contributiva será concretizável não apenas do ponto de vista pessoal-

individual, mas também do ponto de vista objetivo-genérico” (SABBAG, 2011, p. 184). Por fim, assevera:

Quanto a esse tema, entendemos que a obrigatoriedade da técnica nos parece ser a única exegese aceitável, vindo ao encontro da necessária justiça tributária, alcançável pela via de tributação em cotejo com a essencialidade do bem. (SABBAG, 2011, p. 185)

De modo geral e raso, os tributos são ferramentas de fiscalidade, que servem precipuamente, para cunhar dinheiro aos cofres públicos.

Desta forma, a seletividade no referido imposto federal e estadual é imposta. Ou seja, obedecendo às diretrizes constitucionais, esses tributos devem ser seletivos, em função da essencialidade do produto industrializado (IPI), ou mesmo das mercadorias ou serviços (ICMS) (CARRAZZA, 2002, p. 85).

Reafirmando a posição doutrinária, Carrazza (2002, p. 85-86) desenvolve:

Estamos confirmando, destarte, que o IPI e o ICMS devem ser utilizados como instrumentos de ordenação político-econômica, estimulando a prática de operações (com produtos industrializados ou mercadorias) ou serviços havidos por necessários, úteis ou convenientes à sociedade e, em contranota, onerando outros que não atendam tão de perto ao interesse coletivo. Exemplificando, é por isso que em algumas operações com produtos industrializados supérfluos as alíquotas aplicadas ao IPI são extremamente elevadas, e em outras, com produtos industrializados essenciais, não há incidência da exação (isenção ou *alíquota zero*), ou, quando pouco, as alíquotas baixam para patamares mínimos.

Acrescentamos que a *seletividade*, quer no IPI, quer no ICMS, poderá ser alcançada com o emprego de quaisquer técnicas de alteração quantitativa da carga tributária: sistema de alíquotas diferenciadas, variação de bases de cálculo, criação de incentivos fiscais etc.

Especificamente tratando do tema da seletividade do ICMS, Alomar Baleeiro (2003, p. 408), com a devida atualização de Misabel Derzi, explana:

A boa doutrina ensina que, nos sistemas jurídicos em que se consagra o princípio da igualdade e da capacidade econômica, a seletividade impõe-se. É que nos impostos que repercutem no consumidor, como é o caso do ICMS, tornar-se-ia muito difícil, senão impossível, graduar o imposto sobre produtos industrializados ou sobre operações de circulação de mercadorias de acordo com a capacidade econômica da pessoa que adquire o produto ou a mercadoria para o consumo (que afinal é quem suporta o encargo tributário). Aliás, explica Moschetti, com olhos postos na Constituição italiana, a qual também consagra o princípio da capacidade contributiva, que a seletividade é obrigatória sobre os bens ou serviços de primeira necessidade. A necessidade obriga. O consumidor é constringido à aquisição dos gêneros necessários à manutenção da vida, inexistindo nisso nenhuma liberdade de consumo.

O contrário acontece com o IPI e o ICMS, que devem obrigatoriamente ser mecanismos de extrafiscalidade, corolário do que é disposto nos já citados arts. 153,

§ 3º, I, e 155, § 2º, III, da atual Constituição (CARRAZZA, 2002, p. 85). Essas normas constitucionais se destacam, estabelecendo que tais impostos sejam seletivos, uma vez que não estão concedendo uma mera faculdade ao legislador,⁹ mas, pelo contrário, estão lhe determinando o dever inabalável; de cujo cumprimento a autoridade pública não se pode furtar.

Consolidando o entendimento de que é imperiosa a função seletiva do tributo,¹⁰ no caso do IPI e ICMS; sendo caracterizada a essencialidade do produto, deverá à autoridade pública competente cumprir indubitavelmente a diretriz constitucional, sob pena de rompimento de mandamento fundamental. Nesse sentido, Roque Carrazza salienta:

Do exposto podemos concluir que toda e qualquer manipulação do IPI e do ICMS que importe modificação ou variação do *valor a pagar (quantum debeatur)* deve, sob pena de irremissível inconstitucionalidade, ser direcionada de modo a garantir-lhes o caráter de *impostos seletivos*, em função da *essencialidade* dos produtos industrializados (no caso do IPI) ou da *essencialidade* das mercadorias e serviços (no caso do ICMS). Qualquer outro objetivo visado pelo legislador ordinário que importe descaracterização do IPI ou do ICMS como *impostos seletivos* viola esta diretriz constitucional obrigatória. (CARRAZZA, 2002, p. 87)

A ideia é clara quando se verifica que as operações realizadas com produtos industrializados de primeira necessidade deverão ser eximidas ou menos gravadas na incidência do IPI do que os artigos considerados voluptuários (CARRAZZA, 2002, p. 86). O mesmo poderá ser sustentado na ocasião de incidência do ICMS no que diz respeito às operações mercantis com produtos que acolhem a conhecida cesta básica do trabalhador.

Na prática, é pelo manejo das alíquotas dos citados impostos que se obtém a efetivação da seletividade. Dessa forma, o percentual atribuído ao IPI e ao ICMS deverá oscilar, para mais ou para menos, podendo chegar até zero, vide a

⁹ Na perspectiva do Estado Democrático de Direito, no que diz respeito às competências tributárias, “são exercidas pelo Poder Legislativo, formado pelos representantes do povo, a quem incumbe, via de regra, a edição de leis, notadamente as leis tributárias. Até existem situações em que o Poder Executivo exerce atividade legislativa, como ocorre, no caso brasileiro, como a possibilidade de edições de medidas provisórias pelo Presidente da República, inclusive sobre a matéria tributária (artigo 62, “*caput*” e § 2º, da Constituição Federal), mas, mesmo nessas hipóteses, impõe-se a ratificação, por lei, das medidas provisórias (artigo 62, § 3º, da Constituição Federal)” (MUZZI, 2013, p. 21).

¹⁰ “Ainda a respeito da seletividade, estamos convencidos de que ela alcança igualmente as embalagens que servem de “acessórios” aos produtos que, em atenção a este princípio, tenham sido isentados de IPI ou de ICMS. Melhor esclarecendo, as embalagens que acondicionam tais produtos (lata, papelão, plástico, poliuretano, madeira, isopor, papel aluminizado, papel celofane etc.) – mesmo que submetidas à incidência destes tributos quando negociadas isoladamente – devem, no caso, deles serem consideradas isentas, sob pena de restar anulado o benefício constitucional.” (CARRAZZA, 2002, p. 88-89)

essencialidade dos artigos industrializados (CARRAZZA, 2002, p. 86). A ideia é que o aspecto econômico do IPI e do ICMS tem que ser distribuído diversamente, de acordo com a operação ou prestação que estiver sendo pretendida.

Assim, Aliomar Baleeiro não visualiza possibilidade de mensurar as alíquotas de IPI e do ICMS de acordo com a capacidade econômica de cada indivíduo que venha a adquirir um bem. Haverá, segundo ele, possibilidade de auferir de alguma forma a capacidade econômica em relação ao consumo de gêneros e produtos estabelecidos por premissas advindas da seletividade, sob as balizas da essencialidade, argumentando que:

O fenômeno, que estamos referindo, da transação ou da repercussão ocorrente nos impostos ditos “indiretos”, exigirá um tratamento especial frente aos dois princípios que estamos pondo em contato e resolver-se-á, exclusivamente, na seletividade de alíquotas ou na isenção dos gêneros de primeira necessidade. É que a capacidade econômica demonstrada por quem tem aptidão para o consumo, somente está disponível para o pagamento de tributos, em se tratamento de consumo de gêneros e produtos de necessidade média, de luxo ou supérfluos. Como nos alerta F. MOSCHETTI em relação às mercadorias essenciais para a manutenção de uma existência digna, decente (alimentação, vestuário simples, certo número de medicamentos etc.), cabe isenção obrigatória pelo legislador. (BALEIRO, 2010, p. 1099)

Ainda tratando do tema aventado acima, tem-se acrescida a temática da capacidade contributiva, que, já devidamente discorrida, assim é tratada:

A doutrina, de forma universal, costuma apontar a hipótese dos impostos que são suportados pelo consumidor final, como por exemplo de tributação objetiva. É o caso, como já vimos, do IPI e do ICMS. Tornar-se-ia muito difícil, senão impossível, graduar o imposto sobre produtos industrializados ou sobre operações de circulação de mercadorias de acordo com a capacidade econômica da pessoa que adquire o produto ou a mercadoria para o consumo (que, afinal, é quem suporta o encargo tributário).

Não podendo conhecer os consumidores, em escala de milhões, o legislador, olhos postos no princípio da capacidade contributiva, ao utilizar o princípio da seletividade, grava menos com o IPI os artigos essenciais. Justiça imperfeita, mas ainda justiça, pois José compra açúcar tanto quando Simonsen, pelo mesmo preço pagando o mesmo IPI agregado ao preço. Em compensação, José não compra caviar mais tributado. Em suma, açúcar é essencial para todos em todo território nacional. Para os pobres, principalmente para eles, em qualquer região do país, o preço do açúcar é essencial. Para que o preço seja menor, o IPI deve ter alíquota zero (isenção). Aí a serventia do princípio da seletividade. (BALEIRO, 2003, p. 349)

No que diz respeito aos limites da discricionariedade do legislador ordinário na atual Constituição, importante a nota comentada por Misabel Derzi na obra de Aliomar Baleeiro (2003, p. 348):

Considerando, entretanto, os princípios constitucionais que regem o imposto sobre produtos industrializados, surgem questões de alta indagação, em especial se a instituição do IPI, de forma não seletiva, ou com objetivos extrafiscais, é discricionariedade do legislador, ou ainda se o tratamento legal diferenciado agride o princípio da uniformidade dos tributos federais, consagrado no art. 151, I.

Ora, o principal critério de comparação, constitucionalmente adotado, que permite agrupar os contribuintes em categorias essenciais a merecerem o mesmo tratamento legal é a capacidade econômica, sendo vedada quaisquer discriminação por razão de raça, cor, sexo, origem, ocupação profissional ou função exercida e localização do contribuintes na Federação (por Estado ou Município).

A pesquisa realizada acerca da seletividade, de acordo com essencialidade da mercadoria, traz à tona o cômodo discurso sobrevivendo da autoridade pela autoridade, em uma fala desordenada e ininteligível, e assim, ocorrendo “como em toda teoria conservadora, o risco é o da “superficialidade”, ao permitir que a teoria não critique os seus próprios pressupostos” (SOUZA, 2013, p. 174).

Trazendo importante reflexão acerca do tema, ao tratar da efetividade como realização da finalidade da norma jurídica, Marcelo Neves (2011, p. 47) discorre:

Formulando com outras palavras, pode-se afirmar que a eficácia diz respeito à realização do “programa condicional”, ou seja, à concreção do vínculo “se-então” abstrata e hipoteticamente previsto na norma legal, enquanto a efetividade se refere à implementação do “programa finalístico” que orientou a atividade legislativa, isto é, à concretização do vínculo “meio-fim” que decorre abstratamente do texto legal.

Especificamente quanto aos fins das normas jurídicas, distinguem-se, então, efetividade, inefetividade e antiefetividade de sua atuação. Uma lei destinada a combater a inflação, por exemplo, será *efetiva* quando a inflação for reduzida relevantemente por força de sua *eficácia* (observância, aplicação, execução, uso). Entretanto, o vínculo “se-então” previsto abstratamente em uma lei antiinflacionária pode estar sendo regularmente concretizado nas relações sociais, sem que haja nenhuma modificação significativa no aumento dos preços; tem-se, portanto, eficácia sem efetividade. Há também a possibilidade de a legislação antiinflacionária (para permanecer no exemplo) ser intensamente eficaz, mas provocar uma relevante alta de preços, implicando, portanto, antiefetividade. (NEVES, 2011, p. 48)

Enfim, Neves (2011, p. 48-49) alerta que “a eficácia e a efetividade não esgotam o problemas dos efeitos da legislação. As normas legais produzem efeitos indiretos ou latentes que poderão estar vinculados ou não à sua efetividade e eficácia”.

Nos trabalhos de André Medici (1991, p. 92), faz-se referência ao artigo “Regulation theories in retrospect and prospect”,¹¹ de Bob Jessop, que realizou uma

¹¹ Teorias de regulação em retrospectiva e perspectiva (tradução livre).

revisão das abordagens regulacionistas de Estado, especificamente no que tange à seletividade estratégica:

A questão da seletividade estratégica pode ser entendida mediante a análise de formas de dominação de classe permitidas por um dado sistema de governo. A configuração específica do Estado, sua estrutura organizacional, seus aparatos e instituições, seus poderes e prerrogativas, sua autonomia relativa e seu padrão de dominação e subordinação são os elementos que permitem conhecer melhor o seu leque de seletividade estratégica. Mas do que isso, eles permitem sobredeterminar o tipo de Estado capitalista e seu sistema de seletividade estratégica.

Transcorridos alguns pontos sobre a temática da seletividade, imprescindível é abordar, a seguir, a questão da essencialidade do produto passível de incidência tributária. Enfim, no uso da seletividade tributária será necessário a autoridade competente determinar o grau da essencialidade do bem que deseja atingir.

3.3.3 Essencialidade

No decorrer dos últimos anos, autores e pesquisadores atentos à temática tributária e seus diversos reflexos sociais, evidenciam que o Estado brasileiro está cada vez mais atrelado financeiramente às classes de menor poder aquisitivo, com a população menos favorecida economicamente suportando, por vezes, uma elevada tributação indireta, o que concorre para o incremento das desigualdades sociais (SABBAG, 2011, p. 182). É o reflexo da concepção tributária vigente, que privilegia onerar menos a renda e o patrimônio e gravar mais os bens e serviços.

O estudo sobre a tributação, bem como suas finalidades, deve considerar toda a atividade do Estado na realização de uma receita ou pela administração do objeto arrecadado ou para posterior investimento (RODRIGUES, 2007, p. 203). De outra forma, necessário se faz garantir os direitos do contribuinte estabelecidos pela Constituição, que servem de balizas ao poder de tributar.

A respeito da experiência jurídico-tributária, atesta-se que:

Para movimentar-se bem no domínio dessa realidade que começa com as superiores disposições constitucionais e vai ganhando corpo com os atropelos do dia a dia, nas contendas administrativas e judiciais, é preciso recolher as situações contenciosas e examiná-las com atenção, preparando os caminhos adequados e montando os procedimentos jurídicos mais eficientes para fazerem valer os direitos que o ordenamento consagra. (CARVALHO, 2011, p. 100)

A ideia de essencialidade, que é o critério de seleção, está atrelada à de indispensabilidade ou, ainda, à de fundamentalidade (VALLE, 2013, p. 10475).

No mesmo sentido esclarecedor, De Plácido e Silva, citado por Valle (2013, p. 10482), afirma que por essencial:

[...] entende-se tudo que é indispensável, fundamental para a constituição de uma coisa, desde que sem a satisfação do que se exige, esta mesma coisa não se constitui em essência, isto é, não se produz o que se quer que ela seja.

Sobre a “noção de essencialidade”, Mauricio Valle pondera:

Não há dúvida, pela própria dicção do artigo 153, §3º, I, da Constituição Federal de 1988, acerca do critério de seleção, qual seja, a essencialidade. Entretanto, a mesma sorte não acompanha o intérprete na tarefa de desvelamento dos contornos dessa essencialidade. De fato, JOSÉ ROBERTO VIEIRA enfatiza que o problema reside na identificação dos “parâmetros da aferição da essencialidade, a respeito dos quais, em termos expressos, calou-se o Estatuto Máximo”.

É exatamente pelo fato de a Constituição não ter expressamente definido a essencialidade que o trabalho do intérprete, no desvelamento do seu sentido, torna-se de fundamental importância. (VALLE, 2013, p. 10481)

Marcelo Liebhardt (2011, p. 125), mencionando o princípio da essencialidade, entende que:

O princípio da essencialidade justifica a imposição de alíquotas diferentes para diversos tipos de produtos, com alíquotas menores para os mais necessários. Não é admissível que seja desconsiderada a essencialidade dos medicamentos quando os preceitos dos próprios ordenamento constitucional colocam o direito à saúde à frente de qualquer outro interesse arrecadatário do governo.

É importante lembrar que a seletividade pode considerar não somente a natureza da mercadoria ou produto, mas também sua finalidade (VALLE, 2013, p. 10488). A essencialidade, por sua vez, deve ser considerada a partir da generalidade, sem se considerar a característica pessoal dos sujeitos que consumirão o produto (VALLE, 2013, p. 10489).

Assim, indissociável da essencialidade, a seletividade tributária realizar-se-á pela comparação entre as mercadorias ou produtos, como já discutido no tópico anterior. O então legislador, “no momento da eleição dos negócios jurídicos tributáveis, compara os produtos que são seus objetos, e, diante disso, atribui-lhes alíquotas diferenciadas” (VALLE, 2013, p. 10479).

Se a lei isentar os gêneros de primeira necessidade,¹² ou seja, bens para os quais não há liberdade de escolha, constitucionalmente é permitido que se eleve substancialmente a carga tributária que sobrepõe aos produtos e serviços, supérfluos ou de luxo, e assim, “seus efeitos são de mera redução de mercado e do campo de abrangência dos consumidores” (BALEIRO, 2003, p. 349).

Haverá desoneração de tais impostos indiretos nos bens tidos como essenciais (alimentação, medicamentos, vestuários, etc.). De modo avesso, onerarem-se mais gravosamente os artigos considerados supérfluos, como perfumes, bebidas, cigarros, entre outros. Em síntese, oneram-se as mercadorias dispensáveis, gravam-se a maior os “produtos de consumo restrito, isto é, o supérfluo das classes de maior poder aquisitivo” (SABBAG, 2011, p. 183).

Ao tratar da essencialidade do produto, no já citado art. 48 do Código Tributário Nacional, há um ajustamento do produto à vida do maior número dos habitantes do país¹³ (BALEIRO, 2003, p. 348). Nota-se que Baleiro diz da existência civilizada de “toda” sociedade, “**as mercadorias essenciais à existência civilizada deles** devem ser tratadas mais suavemente, ao passo que as maiores alíquotas devem ser reservadas aos produtos de consumo restrito, isto é, supérfluo das classes de maior poder aquisitivo” (BALEIRO, 2003, p. 348, grifo nosso). E, assim, continua o autor:

[...] Geralmente, são artigos mais raros e, por isso, mais caros. Do ponto de vista econômico, a norma inspira-se na utilidade marginal. Do ponto de vista político, reflete as tendências democráticas e, até mesmo socialistas, do mundo contemporâneo, no qual os **países civilizados** seguem orientação idêntica. (BALEIRO, 2003, p. 348, grifo nosso).

¹² “Aliás, os gêneros alimentícios estão, de forma universal, caracterizados como bens de primeira necessidade. Explica Jean Jacques Philippe que a França continental conta com três alíquotas no imposto sobre o valor agregado (TVA ou IVA): a normal, de 18,6%; a reduzida, de 5,5%, e a especial, de 2,1%. Tais alíquotas foram simplificadas, por força da necessidade de harmonização da unidade europeia. A Diretriz n° 92/77, de 19.10.1992, permite manter uma ou duas alíquotas reduzidas sobre uma lista de bens e serviços figurando em anexo à diretriz. As alíquotas reduzidas atuais dizem respeito, em geral, a produtos e serviços de primeira necessidade ou de caráter social pronunciado, [...] Como se pode observar, embora nas Constituições dos países europeus não encontremos a consagração do princípio da seletividade em função da essencialidade dos produtos, como temos literalmente proclamado na nossa, a Comunidade Europeia Unificada estabelece alíquota reduzida para produtos essenciais à alimentação humana como o açúcar” (BALEIRO, 2003, p. 350).

¹³ “Na Constituição de 1946, o princípio era expresso numa disposição geral, o art. 202, que estabelecia, sempre que possível, a preferência pelos tributos pessoais e graduados pela capacidade econômica dos contribuintes. O art. 48 contém, a nosso ver, também uma diretriz de interpretação, segundo a *ratio juris*. Todavia, **o critério seletivo é o discricionarismo do legislador ordinário**” (BALEIRO, 2003, p. 348, grifo nosso).

Partindo da compreensão da essencialidade do bem, a seletividade tributária é atendida quando realizado um processo de comparação entre produtos sobre os quais incidem IPI e ICMS. Lembra Roque Carrazza (2002, p. 86) que “nunca, evidentemente, discriminando-se contribuintes, em função de raça, sexo, ocupação profissional, local em que exercem suas atividades etc.”, sob pena de violarem os arts. 5º, I, e 150, II, ambos da Constituição brasileira de 1988.

Outros tantos doutrinadores repetem simplesmente o que é reproduzido durante décadas pelos estudiosos do Direito Tributário. Fato é que o tema é arduo, carece de marcos distintos, que possibilitem orientar o traçado da linha divisória acerca da seletividade, vista a essencialidade do bem.¹⁴

3.3.4 *Extrafiscalidade*

Nos estudos dogmáticos da função social dos tributos, os termos *fiscalidade*, *extrafiscalidade* e *parafiscalidade* são signos corriqueiramente empregados no discurso da ciência do Direito, no intuito de representarem valores finalísticos que a autoridade legislativa emprega na lei tributária, manipulando as categorias jurídicas postas à sua disposição. São raras as demonstrações de lastro no direito positivo vigente, tratando-se de construções puramente dogmáticas (CARVALHO, 2011, p. 97). O modo como se efetiva a instrumentalidade jurídico-tributária é o meio que identifica o gravame em uma das três características funcionais/sociais do tributo.

Assim, nos trabalhos de Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 104), tem-se a característica de fiscalidade do tributo:

Fala-se, assim, em *fiscalidade* sempre que a organização jurídica do tributo denuncie estarem os objetivos que presidiram sua instituição, ou governantes de certos aspectos da sua estrutura, voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva.

Quanto a sua natureza, no campo da função social do tributo, existem tributos que se caracterizam por expedientes extrafiscais. No entanto, outros tributos tendem a um viés fiscal. Para Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 104), não há entidade tributária que possa ser definida como “pura”, isto é, no sentido de realizar só a

¹⁴ Quando se opera a discussão do tema da superfluidade do bem, se provocado, o Poder Judiciário poderá declarar se uma determinada mercadoria é ou não supérflua, não restrita tal tarefa, com exclusivismo, ao legislador.

fiscalidade, ou, unicamente a extrafiscalidade. Ambos os objetivos convivem de forma harmônica no mesmo dispositivo legal, sendo que, por vezes, um predomina sobre o outro.

Especificamente a respeito da característica extrafiscal na aplicação do princípio da seletividade, tem-se que:

A extrafiscalidade consiste na utilização da exação para fins regulatórios, pois pode servir de instrumento para implementação de políticas monetárias, econômicas, de comércio exterior, de incentivo à produção de determinados setores etc. Vale dizer, serve de instrumento para o controle e intervenção de setores da economia nacional. (PIERROTTI JÚNIOR; WAMBIER, 2007, p. 139)

Na atualidade, a experiência jurídica demonstra o descuido na elaboração do texto legislativo de um tributo, que vem repleto de inequívocas providências no anseio de privilegiar situações, tidas como social, política e economicamente valiosas, às quais a autoridade legislativa dispensa tratamento mais condescendente ou menos gravoso (CARVALHO, 2011, p. 104). Esse manejo de disposições jurídicas na configuração dos tributos, com a finalidade de perseguir objetivos alheios aos naturalmente arrecadatários, é conhecido por extrafiscal ou extrafiscalidade.

Durante os últimos séculos, a extrafiscalidade assumiu o papel de imprescindível instrumento da autoridade pública no manejo, bem como na promoção e desenvolvimento econômico, em oposição às desigualdades sociais. Nessa esteira, tem-se que:

O exercício do poder de tributar é, sem dúvida alguma, político, estando, portanto, sujeito mais a fatores políticos que econômicos. É uma questão de opção política por determinada técnica de tributação.

[...] é inegável o caráter político da tributação. A escolha por uma ou outra técnica é eminente política e inspirada na luta de classes, do ponto de vista do seus efeitos sobre a repartição dos encargos e redistribuição da renda nacional.

A política fiscal é uma opção política de quem exerce o poder soberano. De acordo com esta, determinados comportamentos são incentivados pela concessão de isenções, pela previsão constitucional de imunidades, ou coibidos por uma grande carga tributária. (ARAÚJO, 1996, p. 331)

A respeito dos estudos da extrafiscalidade, citando Aliomar Baleeiro, Vargas (2011, p. 817) observa que:

Na ótica de Aliomar Baleeiro costuma-se denominar extrafiscal o tributo que não almeja, prioritariamente, prover o Estado de meios financeiros para seu custeio, antes visa ordenar a propriedade de acordo com a sua função social ou intervir em dados conjunturais ou estruturais da economia. O

ordenamento jurídico, a doutrina e a jurisprudência tem reconhecido ao legislador tributário a faculdade de estimular ou desestimular comportamentos, de acordo com os interesses prevalentes da coletividade, por meio de uma tributação progressiva ou regressiva, ou de concessão de benefícios e incentivos fiscais.

O Direito Tributário, como instrumento de política econômica e social, traça balizas para a denominada extrafiscalidade. Nesse sentido discorre Casalta Nabais:

A extrafiscalidade traduz-se no conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados económicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas. Trata-se assim de normas (fiscais) que, ao preverem uma tributação, isto é, uma ablação ou amputação pecuniária (impostos), ou uma não tributação ou uma tributação menor à requerida pelo critério da capacidade contributiva, isto é, uma renúncia total ou parcial a essa ablação ou amputação (benefícios fiscais), está dominadas pelo intuito de actuar directamente sobre os comportamentos económicos e sociais dos seus destinatários, desincentivando-os, ou seja, de normas que contêm medidas de políticas económica e social. (NABAIS, 1998, p. 629)

Quando do estudo da extrafiscalidade e dos princípios constitucionais, em “Direito Tributário Brasileiro”, de Aliomar Baleeiro, obra revista e ampliada por Misabel Derzi, a questão é abordada e analisada da seguinte forma:

Na atualidade, é consenso entre doutrinadores e farta jurisprudência que a extrafiscalidade não está submetida a um regime de exceção (salvo as hipóteses admitidas no próprio Texto Magno), mas rege-se pela generalidade dos princípios constitucionais do sistema.

Hoje, os doutrinadores e a jurisprudência veem a Constituição como um sistema de normas que aspira a uma unidade de sentido e de compreensão, unidade essa que somente pode ser dada por meio de princípios, continuamente revistos, compreendidos e reexpressos pelos intérpretes e aplicadores do Texto Magno. Ou seja, a análise estruturadora sistêmica é necessariamente aberta, visto que, não raramente, normas e princípios estão em tensão e aparentam conflito. Chamamos tais conflitos e tensões de “aparentes”, porque a compreensão profunda da Constituição é sempre buscada, sempre descoberta, de forma contínua. (BALEIRO, 2003, p. 157-158)

E, assim, continua a explanação do autor tributarista:

Portanto, a própria noção de interpretação sempre norteada pela vontade objetivada do constituinte (jamais a subjetiva), e compreendida dentro de um sistema normativo em que os princípios e os fins norteiam o sentido – como já reconheceu publicamente o Tribunal Constitucional da Alemanha -, leva ao concretismo, a uma força normativa da Constituição (erradicadas as normas simplesmente programáticas) e a um sopesamento contínuo de princípios e valores, ou balanceamento de que nos fala Dworkin. (BALEIRO, 2003, p. 158)

José Casalta Nabais (1998, p. 630), ampliando as considerações, anota:

E do exposto decorrem já duas ideias a que não podemos deixar de nos referir. De um lado, há que separar a extrafiscalidade, cuja ideia inicial e sentido acabamos de mencionar e que podemos designar por extrafiscalidade em sentido próprio ou estrito, do fenómeno da extrafiscalidade inerente à generalidade das normas de direito fiscal (de tributação ou não tributação), traduzindo seja no relevo das finalidades extrafiscais secundárias ou acessórias, que frequentemente o legislador lhes imputa, seja na constatação, actualmente praticamente inevitável, da presença de efeitos económicos e sociais na generalidade de tais normas. De outro lado, é de salientar que a extrafiscalidade se expande por dois grandes domínios, cada um deles traduzindo uma técnica de intervenção ou conformação social por via fiscal: a dos impostos extrafiscais, orientados para a dissuasão ou evitação de determinados comportamentos (em que são de integrar os chamados agravamentos extrafiscais de impostos fiscais), e a dos benefícios fiscais dirigidos ao fomento, incentivo ou estímulo de determinados comportamento.

O devido emprego da tributação nos bens e serviços, de maneira geral, pode trazer ao Estado inúmeros benefícios, assim como o diminuir as disparidades sociais, efetivar políticas públicas, estimular o crescimento de certo ramo da economia. (PIERROTTI JÚNIOR; WAMBIER, 2007, p. 134).

Alfredo Becker (1998, p. 587-588) explicita o tópico da extrafiscalidade:

A principal finalidade de muitos tributos (...) não será a de um instrumento de arrecadação de recursos para o custeio das despesas públicas, mas a de um instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada. Na construção de cada tributo não mais, será ignorado o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão, agora de modo consciente e desejado; apenas haverá maior ou menor prevalência deste ou daquele finalismo.

Baleeiro, citado por Marciano Buffon,¹⁵ quando se refere ao uso legal da extrafiscalidade, pondera:

A cobrança de tributos dessa natureza não tinha, e ainda não tem, o fim precípua de gerar arrecadação, mas sim equilibrar a balança comercial e proteger a indústria nacional, ou ainda, em sentido inverso, incentivar a entrada de produtos que, por serem escassos no mercado interno, pressionam as taxas inflacionárias. (BUFFON, 2010, p. 559)

¹⁵ “O mesmo acontece com outros impostos – Importação de Exportação, IPI e IOF – os que tem uma nítida conotação extrafiscal. Tanto é assim que, a própria Constituição excluiu os referidos impostos da observância da regra da anterioridade anual (art. 150 §1º), observados os limites previstos em lei. Isto ocorre, porque tais tributos servem de instrumento à política econômica/cambial, sendo imprescindível que esses instrumentos sejam ágeis. [...] Pode-se constatar ainda uma típica extrafiscalidade na exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, de forma seletiva, com vistas a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (art. 153 §4º), bem como na exigência do IPTU progressivo no tempo. [...] Além disso, a extrafiscalidade se verifica no disposto nos arts. 153 §3º, inciso I e art. 155, §2º, inciso III, os quais estabelecem que as alíquotas do IPI e do ICMS serão seletivas em função da essencialidade do produto, visando, neste caso, à adequação desses impostos ao princípio da capacidade contributiva” (BUFFON, 2010, p. 559).

Alfredo Becker observa que os tributos de características extrafiscais estão em expansão no que diz respeito à variedade e importância econômica, mas não se deve concluir que em algum período da história a tributação extrafiscal sobrepujará a fiscal (BECKER, 1998, p. 597). No passado, ocorreu o domínio da tributação simplesmente fiscal, ante uma acanhada e esporádica tributação extrafiscal, frequentemente exercida de um modo inconsciente ou elementar.

Nesse contexto, o mencionado autor assevera:

Neste ponto germinal da metamorfose jurídica dos tributos, a transfiguração que ocorre é, em síntese, a seguinte: na construção jurídica de todos e de cada tributo, nunca mais estará ausente o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos *coexistirão* sempre agora de um modo *consciente* e *desejado* – na construção jurídica de cada tributo; apenas haverá maior ou menor *prevalência* neste ou naquele sentido, a fim de melhor estabelecer o *equilíbrio* econômico-social do orçamento *cíclico*. (BECKER, 1998, p. 597)

No que tange à aplicação de regras jurídicos-tributárias, a *extrafiscalidade* possui fins não simplesmente arrecadatários de recursos financeiros, sendo que o regime jurídico a ser obedecido é próprio das exações fiscais (CARVALHO, 2011, p. 104). Assim, o legislador, na construção das pretensões extrafiscais, deverá se ater aos parâmetros elencados na Constituição, de acordo com as limitações de competência e dos princípios que regem a matéria.

O mecanismo da extrafiscalidade é analisado por Eduardo Sabbag (2011, p. 75):

É cediço que o Estado tributa com vista a auferir receitas, e, assim, a *fiscalidade* ganha prevalência significativa. Todavia, a *extrafiscalidade*, afastando-se do mecanismo de pura arrecadação, objetiva corrigir anômalas situações sociais ou econômicas, buscando o atingimento de objetivos que preponderam sobre os fins simplesmente arrecadatários de recursos financeiros para o Estado.

Desta forma, o princípio da legalidade tributária poderá ser relativizado, em situação excepcional de extrafiscalidade, permitindo-se ao Poder Executivo usufruir da elasticidade no manejo de alíquotas de certas disposições regulatórias (SABBAG, 2011, p. 75).

A interpretação constitucional e a sua aplicação devem buscar a efetivação dos direitos e garantias fundamentais, com maior atenção aos individuais e coletivos e aos sociais, com ênfase na dignidade da pessoa humana, tão cara ao Estado Democrático de Direito. Para Jorge Vargas (2011, p. 816), “é o Estado fiscal que arrecada para prestar os serviços sociais necessários e para se manter”.

Nesse cenário tributário e econômico, a extrafiscalidade dirige-se para fins diversos que não a captação de recursos para os “cofres” públicos, visando adequar externalidades. Assim, tem-se que, “de fato, os impostos mencionados – II, IE, IPI e o IOF – atrelam-se à ordenação das relações econômico-sociais, servindo para intervenção em dados conjunturais e estruturais da economia” (SABBAG, 2011, p. 74).

Se se entender o sistema tributário brasileiro como um instrumento para manutenção e sustento dos gastos públicos, concede-se ao legislador estabelecer tributos com fins diversos do meramente arrecadador, ou seja, com características extrafiscais, em sintonia com os requisitos mínimos do princípio da capacidade, que os fins almejados pela autoridade pública sejam adstritos os pretendidos pela Constituição e amparados por ela (VARGAS, 2011, p. 816).

Contribuir de forma decisiva para a efetividade do programa constitucional, no que diz respeito à extrafiscalidade, é um meio de atingir objetivos sociais inalcançáveis por meio da tributação, possibilitando satisfazer o programa constitucional mais abrangente (VARGAS, 2011, p. 817).

De fato, o instrumento tributário da extrafiscalidade, assim como tantos outros disponíveis à autoridade estatal, possui indubitavelmente características mais políticas do que jurídicas e/ou técnicas.

No intuito de incentivar ou desestimular determinados nichos econômicos, o Estado pode usar da extrafiscalidade como ferramenta na maximização da eficácia social dos direitos fundamentais e dos princípios constitucionais. Marciano Buffon (2010, p. 563) lembra que:

A concessão de benefícios e incentivos fiscais não pode ficar à mercê de interesses políticos e econômicos, fortemente defendidos por lobbies, submeter-se a mecanismos, substancialmente democráticos, de aprovação, sendo que só serão legítimos se os objetos visados forem – de fato – constitucionalmente fundamentados.

Tal raciocínio poderia muito bem ser aplicado quando o interesse é um tratamento pontual, a fim de desestimular um comportamento (omissivo e comissivo) dos contribuintes do Estado, “que quase sempre obtém vantagens maiores do que se arrecadassem previamente os tributos para, depois, aplicá-los aos gastos públicos” (BUFFON, 2010, p. 569). Portanto, entende, *a priori*, que “[...] a extrafiscalidade se legitima na exata proporção da legitimidade dos objetivos

visados, e isso se verificará, certamente, quando os fins visados passarem pela realização dos direitos fundamentais” (BUFFON, 2010, p. 564).

O tópico relativo à concessão de benesses e estímulos tributários merece ter uma atenção especial no debate sobre a concepção de Estado que almeja defender, bem como o “tamanho” os objetivos que deva cumprir (BUFFON, 2010, p. 563). Tem-se que entender que, quando determinada área é “agraciada” com certo benefício fiscal, não significa que esta seja uma manifestação de gratuita generosidade da autoridade pública a determinado empreendimento ou setor. É sim um remanejamento de recursos advindo de toda sociedade, realizada pelo governo, que demanda obrigatoriamente a existência real da participação de toda a sociedade no processo decisório na concessão da benesse.

Pode ser que, ao manejar os tributos, às vistas da extrafiscalidade, a capacidade contributiva seja mitigada, desde que os objetivos visados sejam legitimados constitucionalmente. A interpretação é dada pela doutrina brasileira, e por Seabra Godoi (1999, p. 215) é assim exposta:

Ora, se a justiça tributária reduzir-se exclusivamente ao critério da capacidade contributiva, o atendimento daquela dimensão de construção de igualdade substancial ficaria prejudicado, pois o que a capacidade contributiva aponta é para um critério de neutralidade, segundo o qual os indivíduos devem submeter-se a um mesmo sacrifício tributário. Assim sendo, a tributação extrafiscal, com seus vários objetivos e princípios informadores, choca-se com o princípio da capacidade contributiva (ver colisão de princípios na teoria de Alexy), nem decorre que a igualdade foi desrespeitada, desde que a extrafiscalidade não se dê pela via dos favoritismo ilegítimos e da criação de privilégios e discriminações odiosos.

Um bom exemplo trabalhado na doutrina é a questão da redução de IPI sobre a venda de veículos, com a finalidade da manutenção das vendas e a garantia dos empregos nas montadoras de automóveis em momentos de crise. Quando promove a redução da carga tributária nas compras de bens de consumo, o Fisco por vezes acaba arrecadando mais, devido ao aumento das vendas.

No contexto da função extrafiscal do IPI, Paulo de Barros Carvalho (2008, p. 613) comenta:

A construção do sentido deste instrumental no direito positivo submete o intérprete a trabalhar, de uma lado, dentro dos conceitos jurídicos-tributários, como imposto de competência exclusiva da União, e, de outro, no âmbito político, como ferramenta de controle do mercado, do fluxo internacional – importação e exportação – de mercadorias. Dada sua regra-matriz, quaisquer alterações das alíquotas nos produtos, dentro do critério quantitativo desta exação, denunciam as vontades políticas por detrás destas escolhas, que são trazidas na TIPI (Tabelas de Incidência do IPI).

No discorrer do tópico da extrafiscalidade, em sua obra “Direito tributário: linguagem e método”, Carvalho explica que sua aplicabilidade está atrelada à política tributária em vigor, sendo que a autoridade pública terá a faculdade de fazer a melhor adaptação à realidade nacional e aos juízos de valor que interpretar como prudentes (CARVALHO, 2008, p. 614).

É notório que o dever fundamental de pagar um tributo não deva ser subjugado, injustificadamente, pois poderia ocorrer fissura nos vínculos de solidariedade que pressupõe a cidadania, em uma concepção atual, a qual passa a reconhecer, além de direitos, a existência do dever de pagar tributo. Dessa maneira, tem-se que:

A concessão de benefícios fiscais deve submeter-se aos mecanismos substancialmente democráticos de discussão e aprovação. Assim, os objetivos visados só serão legítimos se forem – de fato – constitucionalmente fundamentados. (BUFFON, 2010, p. 573)

A exigência tributária poderá ter viés extrafiscal, sem que afronte diretamente os ditames constitucionais de um Estado democrático. Ocorre que a extrafiscalidade permite ao administrado estatal cumprir os princípios e regras constitucionais, bem como os direitos fundamentais, já que, uma vez estabelecida, é possível diminuir as desigualdades de fato, fomentadas pelo modelo econômico corrente e buscar maior densidade normativa do princípio da dignidade da pessoa humana (BUFFON, 2010, p. 566). De fato, indiretamente, a tributação representa um indispensável instrumental na concretização dos direitos fundamentais, potencializando a manutenção da dignidade da pessoa humana.

Nesse ínterim, o vigor de uma contribuição, cujo fim da arrecadação reside em finalidade social, não significa que, de fato, tal resultado seja alcançado por meio das políticas sociais para as quais os recursos foram alocados. Não é incomum que os recursos designados previamente são, por vezes, direcionados a áreas diversas do que foi anteriormente estabelecido (BUFFON, 2010, p. 566). Não raras vezes estão “desconectadas” das finalidades sociais que conferiram o ensejo à implementação da exação fiscal.

O estudo empreendido não almeja esgotar a temática frente às possibilidades de se manejar a extrafiscalidade para a efetivação de preceitos fundamentais, mas sim indagar os critérios informadores e as condições estabelecidas pela autoridade

pública, delineando os contornos econômicos e sociais que impossibilitam a efetividade do direito fundamental.

3.4 Enunciados de Direito Econômico como aporte dos fundamentos tributários

A questão fiscal sempre foi motivo de atenção por parte dos economistas. Desde seu nascedouro, a economia política busca dar tratamento às questões relacionadas à tributação e ao uso da administração pública dos recursos arrecadados através dos impostos (MEDICI, 1991, p. 86).

Oportuno lembrar que a fissura entre o Estado mínimo e o Estado interventor deu início a um novo ciclo nas relações com o mercado (FALCÃO, 2012, p. 263-264). Nos alicerces do novo Estado, o tributo foi o ligamento necessário ao diálogo entre a economia, a política e o social, assim, emergindo uma nova compreensão à economia política do tributo.

Maurin Falcão (2012, p. 264) conduz o tema a uma nova dimensão:

Gilpin definiu que a natureza da economia política estaria voltada para uma compreensão genética da mudança social, destacando a interação entre os aspectos social, econômico e político da sociedade.

É um fenômeno que emerge no campo da economia, sendo monitorado na área de finanças públicas e normatizado pelo campo do Direito. Procedida no campo das finanças públicas, uma matéria sujeita à imposição, a avaliação econômica é disponibilizada pela Economia, que por sua vez pode resultar em um dispositivo tributário ou não. Amparando o estudo, Ives Gandra Martins (2011, p. 43):

Impossível se faz o estudo da imposição tributária, em sua plenitude, se aquele que tiver de estudá-la não dominar os princípios fundamentais que regem a Economia (fato), as Finanças Públicas (valor) e o Direito (norma), uma vez que pretender conhecer bem uma das ciências desconhecendo as demais é correr o risco de um exame distorcido, insuficiente e de resultado, o mais das vezes, incorreto.

Toda imposição tributária representa, exprime a densidade e a intensidade “em maior ou menor grau, uma espécie de intervenção do Estado na economia, mesmo que *a priori* o objetivo seja puramente arrecadatário. Assim, mesmo na fiscalidade, haverá sempre um espaço para a extrafiscalidade” (BUFFON, 2010, p. 558). Como visto no tópico anterior, a figura da extrafiscalidade não é uma novidade

surgida com o advento do Estado Social. Mas garantiu seu destaque com o modelo social de Estado. A extrafiscalidade sedimentou a sua importância, “estando apta a fazer frente às multifacetadas realidades sociais e econômicas que reclamam a intervenção estatal” (BUFFON, 2010, p. 559).

Tanto a autoridade pública do Poder Legislativo quanto do Executivo, ao editar leis de perceptivo conteúdo econômico, deve estar intrinsecamente atenta à realidade econômica, que tem como uma de suas elementares características a mutabilidade (FONSECA, 2010, p. 41). No campo das políticas econômicas, necessária é a adoção de medidas imperiosas e eficientes, para que o que não se presta o processo legislativo com um, por vezes moroso.

Assim, acerca da função legiferante do Estado, a edição de diretrizes tributárias, pode-se sustentar que:

A realidade econômica passou a ter influência fundamental na elaboração e na aplicação da lei. O legislador e o aplicador da lei não podem desconhecer a realidade econômica em que vivem e que pretendem normatizar e direcionar. Não basta conhecer os textos da Constituição, que muitas vezes são até mesmo ignorados, não basta ter lido alguma vez os textos legais que criam instituições e lhe atribuem competências. É necessário também conhecer a realidade e viver a realidade a que se referem aqueles textos. (FONSECA, 2010, p. 42)

Cumprir trazer, diante da necessidade de mudança na postura estatal, bem como a relevância do estudo da realidade econômica conjugada com as demais áreas do Direito, as lições de Oliver Wendel Holmes, pontuadas por João Bosco Fonseca (2010, p. 44):

Devemos estar atentos para a armadilha do antiquarianismo, e devemos lembrar que para nossos propósitos nosso único interesse em relação ao passado é pela luz que proteja sobre o presente. Eu prevejo um tempo em que a parte desempenhada pela história na explanação de dogma será muito pequena, e em lugar de um engenhosa pesquisa nós empregaremos nossa energia num estudo das finalidades a ser perseguidas e das razões para as desejar. Como um passo rumo a este ideal parece-me que cada advogado deverá desenvolver uma aprendizagem da economia. O presente divórcio entre as escolas de economia política e de direito parece-me uma prova de quão grande progresso no estudo filosófico ainda está por ser feito.

Um dos fundamentos da democracia é a igualdade de oportunidades. Nesse aspecto, a distribuição de renda nas proporções do desenvolvimento econômico é primordial. Da concepção democrática visualiza-se que o acesso às conquistas materiais e intelectuais técnico-científicas devem abarcar toda a sociedade.

Dessa feita, incube ao Estado proporcionar a distribuição de renda e o progresso econômico, enquanto Estado Democrático de Direito. Claudia Araújo (1996, p. 333) discorre:

Nessa função de realizar a justiça social, a extrafiscalidade passa a ser um importante mecanismo, sobretudo agora quando estão sendo definidos os contornos de atuação do Estado-mínimo dentro da política neoliberal.

Nos estudos de Direito Econômico, com contornos tributários, as atuais ações de Estado são direcionadas para que as exações fiscais atuem no sentido de promover o desenvolvimento econômico previsto constitucionalmente. A análise econômica deverá ser conjugada com o alcance e competência da norma tributária, assim: “Ao invés das finanças neutras, que se pontificaram pela omissão e parcimônia, temos hoje as finanças funcionais, cuja atividade financeira é orientada no sentido de influir sobre a conjuntura econômica” (ARAÚJO, 1996, p. 332).

A função do tributo nas sociedades modernas tem sido objeto de exame em apartado, não dando a devida atenção aos diversos efeitos que este tem sobre as diretrizes econômicas, sociais e políticas. Assim, o foco se restringe ao aspecto legal. Entretanto essa concepção reduziu a sua amplitude em virtude de uma interpelação puramente jurídica, como se depreende no sistema tributário brasileiro. Contudo, relevante observar que a emergência atual da nova escola *Law and Economics*¹⁶ irradiou novas perspectivas neste domínio¹⁷ (FALCÃO, 2012, p. 265).

Quando se refere às modalidades de atuação governamental, visto a relevância para o estudo empreendido, se destacam duas, uma chamada *Regulação Financeira* e, a outra, *Atuação Fiscal e Financeira*, em que João Bosco Fonseca (2010, p. 205) assim assinala:

A atividade neste campo pode dar-se sob o enfoque da edição de normas destinadas a, de alguma forma, influir na concretização do fenômeno econômico, e para consegui-lo “o Governo condiciona, corrige, altera os parâmetros naturais e espontâneos do mercado”, mas neste caso o faz sob dois enfoques: o de uma simples fiscalização administrativa da atuação dos agentes econômicos, e o de uma influência mais determinante, que sob o aspecto de estímulo quer sob o de apoio da atividade econômica.

¹⁶ Direito e Economia (tradução livre).

¹⁷ Maurin Falcão (2012, p. 265) discorre sobre o tema: “A economia política e o tributo foram objeto, já nos séculos XVIII e XIX, de manifestações de pensadores da estirpe de Smith, Say e Ricardo, cujas obras prestaram uma grande contribuição à ciência econômica, tendo os mesmos incorporados o tributo como mecanismo capaz de influenciar os modos de produção, distribuição e circulação da riqueza. Sem dúvida, foram contribuições notáveis produzidas em uma época em que não havia estudos sistematizados acerca do fenômeno tributário, apesar da notável exceção do *Tableau Économique* de Quesnay”.

Também aqui o Estado permanece fora da atividade econômica, mas edita normas de conteúdo financeiro ou fiscal através das quais impulsiona medidas de *fomento* ou de *dissuasão*. Concedendo benefícios fiscais ou impondo cargas tributárias mais ou menos pesadas, o Estado estimula determinadas atividades econômicas ou desestimula outras.

No que tange à diferença entre as finalidades, acentua-se que a economia irá perseguir, *prima facie*, a eficácia, o que não significa o social relegado. É sabido que a eficácia do social se situa em outro domínio, utilizando-se de meios diversos (ROMITA, 2011, p. 398). O econômico demanda um incremento na produção de riquezas, por outro lado o social deseja o estabelecimento de equilíbrios, mediante a minoração das diferenças de renda entre os indivíduos, entre profissões, e mesmo entre demais regiões.

A tributação é uma ferramenta essencial de solidariedade e de coesão social, prescrevendo a ação do Estado interventor e do mercado até os dias atuais. Assim, tem-se que outro campo disciplinar atesta uma economia política do tributo, a sociologia (FALCÃO, 2012, p. 283).

Em uma perspectiva macroeconômica, a tributação está destinada a ser um alívio nos descompassos do mercado, sejam eles estruturais ou conjunturais (FALCÃO, 2012, p. 283).

O tributo, no campo normativo do Direito contemporâneo, constitui uma importante variável de uma economia política do tributo, à vista disso:

[...] volta-se para a normatização das relações entre Estado e contribuinte, decorrendo da proposição por parte do Estado do bem público chamado de sistema legal. Os princípios consagrados seriam assim uma decorrência da própria evolução do Estado e das relações sociais que acompanham. Para cada estrutura econômica, política ou social existente, corresponde uma estrutura jurídica específica, a qual evolui no tempo juntamente com o Estado e suas instituições. A incorporação de princípios gerais da tributação em distintos ordenamentos jurídicos decorreu justamente da consolidação dos direitos e das obrigações estabelecidas entre o Estado e o cidadão-contribuinte em momentos nos quais prevaleceu o direito como fato social. (FALCÃO, 2012, p. 284)

Em referência às análises acerca da regulação e fiscalidade, conjugada a uma interpretação teórica das finanças públicas e à questão fiscal, verifica-se que:

A questão fiscal também tem forte relação com outra forma institucional: os mercados e as formas de concorrência. Nesse campo, vale fazer-se um comentário sobre os efeitos que as políticas de estabelecimento seletivo de impostos e tarifas têm na determinação da concorrência e no favorecimento de alguns setores em relação a outros (isso sem contar as formas diretas de controle de preços a partir do Estado). O mesmo pode ser dito relativamente aos subsídios e isenções fiscais. Portanto, não só na mecânica da arrecadação, mas também na dinâmica do gasto, existe forte relação entre

a questão da fiscalidade e as formas de mercado e concorrência. (MEDICI, 1991, p. 97)

Gustavo Mello assevera que as finalidades da tributação deverão abranger efeitos importantes:

As finalidades da tributação são as seguintes: realização da equidade ou justiça fiscal, os objetivos econômicos de desenvolvimento, de estabilização interna da economia pelo combate ao desemprego e à inflação, estabilização externa da economia pelo equilíbrio do balanço de pagamentos internacionais e formação de reservas monetárias conversíveis, a finalidade política de distribuição do poder mediante o fortalecimento da federação, a finalidade jurídica de proteção dos direitos do contribuinte e a finalidade administrativa, que é a realização na prática de todas as demais (e não a arrecadação). (MELLO, 2011, p. 426)

Para o devido desempenho de suas atribuições, bem como a realização de seus fins, o Estado carece de meios financeiros, obtidos por atuação de natureza instrumental, que se efetiva na chamada função financeira. Os deveres contraídos pelo Estado dependem, para seu cumprimento, de meios pecuniários extraídos do próprio ambiente econômico em que se insere (ROMITA, 2011, p. 397).

O quadro dos deveres da Administração Pública vincula a realização de serviços e da oferta de serviços sociais que se traduzem em despesas. Assim, as proporções dos serviços e prestações se amoldam aos limites das possibilidades econômicas, que têm lastro na capacidade tributária dos contribuintes.

A questão econômica e social da atividade desenvolvida pelo Estado não pode ser negligenciada. O aspecto social é também questão econômica; ambas compelem a um agir positivo do Estado.

Dada importância da avaliação econômica nos pré-estabelecimentos de normas tributárias impositivas, sensíveis à área das finanças públicas, tem-se que:

Isso ocorre porque o ato de valorar o fato econômico tributável implica o conhecimento unitário da realidade impositiva, de um lado, e das necessidades públicas, de outro, convergência que pode afetar, se incorretamente colocada, o nível de justiça fiscal pertinente à imposição. (MARTINS, 2011, p. 45)

Nos estudos no campo do Direito Econômico, Claude Champaud verifica que os autores tentam defini-lo em uma concepção *ampla* ou *restrita*. Interessa à pesquisa a definição *ampla*, pois “os que preferem um conceito amplo, afirmam que uma regra é de Direito Econômico, quando rege relações humanas propriamente econômicas” (FONSECA, 2010, p. 10).

Assim, João Bosco Fonseca (2010, p. 10), sustenta que uma vez “aderindo à concepção *ampla*, assinala que o aparecimento de disciplinas jurídicas novas e, especialmente do Direito Econômico, está ligado à grande mutação econômica que vivemos”.

Não importando as medidas de política e economia traçadas pela Administração Pública, bem como a sua contextualização, a indissociabilidade das diretrizes do Direito Econômico é um traço recorrente e necessário na atualidade dos Estados capitalistas modernos. Essa característica é tratada por João Bosco Fonseca:

Surge, assim, uma *nova forma de relação jurídica*, e nova porque tal o é o seu conteúdo, a sua maneira, tal o seu objeto formal, na terminologia aristotélico-tomista. Essa nova relação jurídica, esse conjunto normativo formalmente novo, a reger um fenômeno que se apresenta como novo e sua configuração, devem ser estudados por *um ramo novo do Direito*. O *Direito Econômico* vem a ser justamente esse conjunto normativo que rege as medidas de política econômica encetadas pelo Estado, como também a Ciência que estuda aquele sistema de normas voltadas para a regulação da política econômica. (FONSECA, 2010, p.18)

Ao tratar das diretrizes elegíveis pelo Estado na condução de determinada política social, de inegável reflexo econômico, aspectos relevantes são elencados pelo princípio da economicidade, contextualizado pelo Direito Econômico, e assim, referido por João Bosco Fonseca (2010, p. 25-26):

O princípio da economicidade é o critério que condiciona as escolhas que o mercado ou o Estado, ao regular a atividade econômica, devem fazer constantemente, de tal sorte que o *resultado final* seja sempre mais vantajoso que os custos sociais envolvidos. Nessas escolhas, estarão sempre presentes os critérios da *quantidade* e da *qualidade*, de cujo confronto resultará o ato a ser praticado. As ações econômicas não podem tender, em nível social, somente à obtenção da maior quantidade possível de bens, mas a melhor qualidade de vida. É este um dos aspectos enfatizados pela conhecida teoria da *análise econômica* do Direito [...].

Romper os obstáculos da própria construção dogmática do Direito, colocar a questão da tributação sob uma ótica que coaduna com os caros preceitos dos direitos fundamentais é o desafio que se propõe. O discurso de que a tributação empreendida pelo Estado deve obedecer aos direitos fundamentais elencados na Constituição de 1988, por vezes, soa como uma fugaz retórica. Em outro contexto, mas muito útil na matéria debatida, a oportuna explanação de João Bosco Fonseca (2010, p. 315):

Esse quadro trouxe questionamentos sobre a dimensão das mudanças que deveriam processar-se no ordenamento jurídico. A sociedade se defronta sempre como uma evolução em que atuam duas forças de direcionamento muitas vezes conflitante. Há uma força voltada para o passado, procurando preservar os valores firmados pela tradição, aqueles que se consolidaram através da vivência de muitos anos e de muitas pessoas, em lugares diferentes. Há outra força direcionada para o futuro, quer no esforço de acompanhar a evolução dos fatos, quer na tentativa de criar novas realidades, novos conceitos, novos valores.

A intervenção do Estado no domínio econômico e social se verifica na responsabilidade que a Administração assume quanto a ambos, mas destacando a prevalência na efetivação dos direitos sociais, sobretudo no que diz respeito à proteção social e ao cumprimento dos direitos dispostos na Constituição de 1988, em seu art. 6º, isto é, saúde, educação, trabalho, lazer, segurança, previdência social, proteção à maternidade e à infância, assistência aos desamparados, moradia (ROMITA, 2011, p. 398).

O estudo dos pensamentos e preceitos de política econômica conduz à dimensão de que o papel do tributo na sociedade vai além de sua cômoda crítica jurídica.¹⁸ Assim, “sua permeabilidade a outros domínios do conhecimento permite a identificação de fundamentos da Ciência Política, da Sociologia e da Economia” (FALCÃO, 2012, p. 281).

O absentismo de uma crítica histórica da evolução das atribuições do Estado a partir das finanças públicas, segundo Delorme (*apud* MEDICI, 1991, p. 93), poderia conduzir a equívocos contemporâneos sobre a visão do Estado perante a economia, isto é, da equivocada contradição entre Estado e mercado, e a errônea oposição entre o social e o econômico.

A despeito do amplo horizonte que constitui a análise econômica do tributo e de seus reflexos, o presente trabalho circunscreve-se a uma abordagem microeconômica e macroeconômica, com o escopo de instigar a discussão acerca da economia política do tributo e da exação fiscal praticada no território brasileiro, frente à efetivação do direito fundamental.

¹⁸ A respeito das diversas abordagens e a multidisciplinaridade de uma economia política do tributo, observa-se que “A passagem do absolutismo para o Estado moderno veio acompanhada do princípio da capacidade contributiva, inscritos na Declaração Universal dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789. Enfim, o fato de que o tributo esteve presente em todos os momentos da evolução da vida em sociedade, em seus diversos estágios, o coloca em um campo disciplinar pertencente ao mundo da Ciência Política. Pode-se afirmar então que o princípio do consentimento seria primordialmente um princípio mais político do que jurídico na relação entre o Estado e o contribuinte” (FALCÃO, 2012, p. 282-283).

Poucos autores, pesquisadores, e até mesmo estudiosos do Direito Tributário atentaram para o fato de que a autoridade competente não atrela sua decisão, e fundamentação, a critérios democraticamente estabelecidos. Há uma patente 'ausência de democraticidade'. Os parâmetros estabelecidos pela autoridade não são passíveis de verificação e, conseqüentemente, não possibilitam sua fiscalização. Mas, ao que parece, nenhum dos autores mencionam a falta de uma orientação processualmente democrática na adoção de alíquotas tributárias incoerentes com destinação do bem, isto é, sua essencialidade frente às caras diretrizes de direito fundamental.

4 TEORIA PROCESSUAL COM MEIO DE CONCRETIZAÇÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS

4.1 Aspectos preliminares

A tributação é, por excelência, um instrumento de geração de recursos em favor da Administração Pública. Por isso é necessária a imposição legal para a autorização da exigência do tributo. Essa norma deve ser harmoniosa com os textos constitucionais, bem como com os princípios e garantias do contribuinte, para que seja passível de exigibilidade (RODRIGUES, 2007, p. 191). Nesse sentido, o desamparo aos fundamentos constitucionais pela lei fiscal que instituiu a exação tornaria inconstitucional a exigência tributária.

Devidamente trabalhado no capítulo anterior, e um dos aspectos elementares da pesquisa, a “seletividade” é pauta da reflexão de Offe (1984, p. 154) em outro contexto, mas muito pertinente às balizas até aqui discutidas:

Se quisermos usar o conceito de seletividade, precisamos estar em condições de indicar fenômenos e acontecimentos que estão fora da esfera coberta pelas regras da exclusão, isto é, que tornam essas regras visíveis como tais. Podemos referir-nos, uma vez mais, ao universo das possibilidades abstratas e nele medir a seletividade de um sistema institucional. Essa estratégia é antes de mais nada seguida, nas ciências sociais pela teoria sistêmica na versão desenvolvida por Luhmann, na qual a estabilização de uma fronteira, enquanto diferenças interior/exterior, é vista como uma das contribuições centrais da estrutura social: a organização social é a proteção diante da multiplicidade caótica de acontecimentos potenciais, impedidos por ela de se atualizarem, ou seja, a organização é “redução da complexidade”.

Por diversos fatores políticos e econômicos presentes no Brasil, nos Poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário), observa-se a adoção de uma política fiscal incoerente, impossibilitando a mensuração correta da atual carga tributária frente às reais necessidades fundamentais sociais e à manutenção do Estado (RODRIGUES, 2007, p. 202).

No atual cenário, há uma paulatina perda da capacidade de ação do Estado, dito Democrático de Direito, frente à possibilidade de a tributação exercer as vezes de um instrumento eficaz na densificação do princípio da dignidade da pessoa humana, por meio da materialização dos direitos fundamentais econômicos, sociais e culturais, entre outros (BUFFON, 2010, p. 555). Assim, no Estado Democrático:

O princípio da dignidade da pessoa humana está tão umbilicalmente ligado ao Estado Democrático de Direito que não se pode sustentar que este exista, sem a consagração formal daquele, uma vez que a dignidade da pessoa humana necessita desse modelo de Estado para restar assegurada, ou intensamente perseguida. (BUFFON, 2010, p. 555)

Principalmente nos dias atuais, a tributação pode ser uma ferramenta para a efetivação dos direitos fundamentais alcunhados de segunda e terceira dimensão, isto é, os preceitos sociais, econômicos e culturais, do mesmo modo os ditos direitos de solidariedade (BUFFON, 2010, p. 556).

Uma autêntica e real política tributária e fiscal deve ser amparada e fundamentada em relevantes variáveis, tais como: aspectos jurídicos, sociais, econômicos, políticos e administrativos, com os chamados programas de governo e prévias metas a serem cumpridas (RODRIGUES, 2007, p. 206).

Diante de criteriosa análise dos diversos fatores sociais, políticos e econômicos debatidos anteriormente, cogita-se um esboço do que vem a ser uma “verdadeira” política tributária que favoreça de fato a sociedade, bem como seu alinhamento nas persecuções constitucionais dos direitos e garantias fundamentais. Por fim, o delineamento de uma teoria processual da lei democrática viabilizaria a fiscalização dos critérios informadores do agente estatal pelos destinatários da norma.

4.2 A administração governativa no manejo da norma tributária

A conhecida estrutura da Administração Pública no Brasil, tanto em relação ao agente da administração quanto ao administrado, na prática não se mostra nada eficiente. A postura da administração estatal apresenta-se mais democrática no discurso do que na experiência. Ainda reside no Estado uma falta e um descaso na efetivação de uma transparência administrativa (RODRIGUES, 2007, p. 206). Uma visibilidade que oportunize ao cidadão identificar faticamente os elementos que informam o administrador para sua tomada de decisão.

Pela dogmática dominante, a discricionariedade da administração deve ser aplicada nos casos em que seja necessário fazer uso do temeroso “juízo de valor”, levando em consideração a oportunidade e a conveniência do ato. No caso da seletividade, não se trata de aplicar certa valoração, e sim de elencar previamente

itens essenciais ou não essenciais. Destaca-se o entendimento da doutrina administrativista sobre a discricionariedade na Administração Pública:

Atos administrativos discricionários, pelo contrário, seriam os que a Administração pratica com certa margem de liberdade de avaliação ou decisão segundo critérios de conveniência e oportunidade formulados por ela mesma, ainda que adstrita à lei reguladora da expedição deles. Considere-se o caso da autorização do porte de arma. Se o particular o solicita, a Administração deferirá ou não, posto que a lei não a constringe à prática do ato, dado que faculta ao Poder Público examinar no caso concreto se convém ou não. (MELLO, 2008, p. 424-427)

Atos administrativos discricionários, deverá se enquadrar nos limites legais da liberdade de apreciação concedida à administração. É a faculdade concedida à administração de apreciar o valor dos motivos e determinar o objeto do ato administrativo, quando o não preestabeleça a regra de direito positivo. Ele se submete não somente a limites externos (que Vítor Nunes Leal chamou, simbolicamente, de horizontais), como sejam a competência, a forma e a existência material dos motivos, como também a limites internos (que se poderiam descrever como verticais) que dizem respeito à observância do fim legal. (TÁCITO, 1975, p. 59-68)

Atos administrativos discricionários, são aqueles que, embora regulados em lei, permitem ao agente público certa margem de liberdade ao serem editados. Importante é reter a ideia de que não se está falando em liberdade total, mas sim, de certa liberdade deixada pela própria lei ao administrador no momento da prática do ato. Isto acontece quando a lei ao regular determinadas situações, deixa, expressa ou explicitamente, a critério do agente público a apreciação quanto a certos aspectos, como o momento, a forma, o conteúdo ou motivo do ato. Diante da solicitação do administrador para porte de armas, poderá a administração deferir ou não o pedido. A lei não constringe o agente público a atender tal pretensão. Pelo contrário, faculta-lhe, diante do caso concreto, o exame da sua convivência ou não. (BASTOS, 2002, p.157)

Os atos da autoridade estatal, a vinculação da administração atribuída de discricionariedade, diante das exigências de efetividade das diretrizes de direito fundamental, serão analisadas da seguinte forma:

A vinculação dos actos de governo pelas normas consagradoras de direitos, liberdades e garantias insinua já uma ideia fundamental a reter nesta problemática. Quanto mais ténue for a vinculação da administração à lei (como no caso de actos de governo), tanto mais forte é a sua vinculação imediata pelos direitos, liberdades e garantias. Assim, os direitos, liberdades e garantias constituem, desde logo, *medidas de valoração* decisivas quando a administração tem de densificar *conceitos indeterminados* (<segurança pública>, <sigilo>, <segredo de Estado>, <segurança do Estado>). Da mesma forma, quando a administração pratica actos no exercício de um *poder discricionário*, ela está obrigada a actuar em conformidade com os direitos, liberdades e garantias.

Aqui, dada a frouxa pré-determinação da lei, estes direitos surgem como parâmetros imediatos de vinculação do poder discricionário da administração. Desta forma, a violação da lei constitucional, sobretudo a violação das normas constitucionais consagradas de direitos, liberdades e garantias pode originar *invalidade* de actos administrativos com o conseqüente recurso contencioso. (CANOTILHO, 2003, p. 492)

Infere-se de David Hume que, se um sujeito usa a razão para dirimir os meios para atingir determinados fins, ainda que esses fins forem contrários aos mais relevantes interesses humanos, não pode ser considerado irracional, ainda que possamos taxá-lo de imoral (PEQUENO, 2012, p. 95). Assim, a autoridade estatal, investida da chamada “razão”, deve eleger o meio para que determinada ação ou omissão produza uma determinada finalidade, eximindo de adotar qualquer critério que possibilite o destinatário do “fazer” administrativo, fiscalizar.

Em outro contexto argumentativo, o filósofo Jean Bodin sustenta que, se até Deus está forçado a cumprir suas promessas, o “soberano” não pode desprezar princípios e regras baseando-se na presunção de uma equidade natural (BARROS, 2011, p. 57).

Ao indagar sobre a “lucidez” da matriz decisória à autoridade estatal, que parece cada vez mais distante de qualquer rastro de racionalidade, tem-se que:

O que os juristas, em seus vários matizes positivistas, não se permitem investigar é a causa do “**mito do poder**” (e para Foucault há o bom poder e o poder ruim!?) que, como *vírus* não isolável, vem orientando a produção e aplicação do Direito ao longo dos séculos. Dizem fazer “pesquisas” jurídicas e até exigem dos professores “produção científica”. Limitam-se (sem o saber?) a realizar “**buscas verificacionistas**” por um realismo metodológico (cronograma de condutas a serem exercidas **sobre a realidade** encontrada, não perquirindo a carga de violência dos elementos formativos dessa *realidade*). (LEAL, 2013, p. 75)

O comportamento da autoridade estatal, enquanto agente modificador da realidade fática, é desprovida de quaisquer critérios processualmente pré-estabelecidos, passíveis de fiscalização. Coadunam os atos da autoridade, em ações de incursões subjetivistas, “pressupondo o reconhecimento do poder e reconhecimento da competência” exercida por ele (SOUZA, 2013, p. 156). Nessa linha de raciocínio, Jessé Souza esclarece:

A alternativa – apenas desenvolvida no século XVIII – entre público e privado não desempenha, neste contexto, nenhum papel importante. A descrição de Luhmann é, na verdade, a tradução sociológica do princípio “brasileiro” veiculado no senso comum da vida cotidiana de se “criarem dificuldades para vender facilidades”, ou ainda, “do transformar direito em favor”. Nesse “jogo organizacional”, é a participação na rede e o conhecimento de suas regras implícitas o fator decisivo de sucesso. O que é requerido é a capacidade de perceber a diferença entre o pensado e o dito, entre o que é comunicado e o que é silenciado, o que dizer como agir etc.

Assim, o Estado, como um dos agentes de satisfação das necessidades humanas, congrega um corpo representativo da sociedade, que desenvolve esforços para atender aos anseios decorrentes da vida coletiva.

É neste ponto que se deve lembrar Aliomar Baleeiro, distinguindo dentro das necessidades *coletivas* aquelas que podem ser chamadas de *públicas*, para situar estas como sendo aquelas que, em determinado grupo social, satisfazem-se pelo processo do *serviço público*, ou seja, aquelas atendidas pelo Estado ou por outra pessoa jurídica de Direito Público mediante um regime jurídico e econômico especial, propício à sua natureza de segurança, imparcialidade, regularidade e de continuidade obrigatória da *prestação* a cargo de seus agentes ou por delegação a pessoas sob a sua supervisão, concluindo: “Necessidade *pública* é toda aquela de interesse geral, satisfeita pelo processo do serviço público. É a intervenção do Estado para provê-la, segundo aquele regime jurídico, o que lhe dá o colorido inconfundível. A necessidade torna-se pública por uma decisão de órgãos políticos”. (CARVALHO, 2011, p. 111)

Visível é a supremacia da Administração Pública, que dispõe de ferramentas para compelir o contribuinte ao cumprimento das obrigações que declare emergir sobre ele. Para Diogo Campos (2007, p. 91), o emblemático “Direito Fiscal” insiste em desconsiderar que no Estado Democrático de Direito a norma tem como justificção e pressuposto a “justiça”, e que o gerenciamento do Estado é subjugado à participação dos seus cidadãos. Os referidos pressuposto e justificção à justiça, trabalhados pelo citado autor, apresentam um espectro um tanto genérico.

Na compreensão de Sérgio Ferraz, a inexistência de qualquer texto legal que ofertasse um conceito de justiça social é um dos elementos que dificultam a compreensão científica da expressão no âmbito do Direito Tributário:

A expressão *justiça social* sempre constitui um desafio, para os que resolvam enfrentá-la. Como é usual, em face de vocábulos, isolados ou agrupados, carregados de significação muito ampla e até mesmo variável (i.e., polissemia), somente é fácil dizer o que ostensivamente ali se encarta e o que ostensivamente repele sua aplicação. Mas no desenho do perfil semântico, capaz de confirmar com exatidão o conceito, árdua é a tarefa do jurista ou filósofo. E tão mais delicada se revela a tarefa, quando se está em face de uma palavra ou expressão que, como ocorre com *justiça social*, aparece em todas as penas e em todas as falas, como uma exigência generalizada, dos indivíduos e das coletividades. Adite-se que esse reclamo de justiça social será tanto mais coativo quanto maior seja o campo de abrangência para o qual se pretende a observância da aspiração.

No contexto dessas constatações, por certo que a preocupação pela justiça social encontra um de seus campos excelsos na temática da tributação. Parta-se, para exata percepção do que afirmado, de uma verdade quase axiomática: se bem é certo que todos desejam um máximo de serviços e prestações estatais, ao mais baixo custo individual possível, doutra parte verdade também é que ninguém aceita que os encargos da tributação se dividam pela população sem consideração às características e potencialidades de cada contribuinte. A ordem constitucional, aliás, reflete essas reivindicações fundamentais da cidadania, como se vê, por exemplo,

na doação do princípio da capacidade contributiva e na regra genérica de vedação às imposições de cunho confiscatório (num e noutro desses tomos, as exceções só valem se também na Constituição estatuídas). (FERRAZ, 2011, p. 290)

O termo “justiça social” é usado de maneira recorrente especificamente nos livros de Direito Tributário. Os autores falam, replicando sem explicar o significado de “justiça social”. Ou, até mesmo, a “justiça fiscal” ou “tributária”. Infelizmente, não há espaço suficiente para trabalhar este tema no presente tópico.

Com a mesma inspiração, pertinente ao tratamento tributário, Sérgio Ferraz (2011, p. 296) afirma:

Um texto constitucional com essas inspirações não poderia mesmo admitir a instituição de tributos com efeito confiscatório, como tais se tendo aqueles que, de toda sorte, exatamente por não respeitarem a capacidade contributiva do devedor, cumpridor de seus deveres fiscais, o colocam na situação de erodir (total ou parcialmente) seu patrimônio, para atender às exigências do Fisco. Não haveria, enfim, justiça social, se tal prática fosse admitida.

Em se tratando da prerrogativa “em nome do bem comum” e o interesse público, Paulo Bonavides constata que:

Locke legitima a prerrogativa em nome do bem comum. Diz que “muitas coisas há para as quais a lei não provê meios e que necessariamente devem ficar a cargo daquele que detém em suas mãos o poder executivo, para serem por ele ordenadas, na medida em que a conveniência e o bem público o determinarem. (BONAVIDES, 2011, p. 48)

O interesse público representa, assim, a medida da prerrogativa, segundo Locke. Numa sociedade mais simples, as leis são menos numerosas e a ação dos príncipes ou governantes, para preencher os espaços omissos nas prescrições legais, necessariamente mais extensa e vigorosa. Mas essa ação não se confunde nunca com o arbítrio, peculiar ao absolutismo. Onde a vontade do príncipe importa uma transgressão ao bem público, perde ela a sua legitimação e seus atos já não se enquadram nessa esfera de poder que Locke denomina a prerrogativa. (BONAVIDES, 2011, p. 48)

Em sua publicação de 1977, Habermas sustenta que há uma utilização da técnica com um fim de dominação mediante ocultação das formas e origem de exercício de poder (LEAL, 2008, p. 130). De forma mordaz, o mesmo autor apresenta a forma como as concepções de técnica e de ciência, no decorrer do século XIX, com a finalidade de legitimar um exercício do poder imunizado, se articulavam para não perecerem as críticas de seus fundamentos.

Analisando o tributo da perspectiva de uma ferramenta de controle da vida civil, Sidney Apocalypse (*in* MARTINS, 2007, p. 229) observa:

É certo que muitos dos mecanismos voltados à interdição do exercício de direitos são adotados em nome dos interesses do Estado. Questão é saber se tal sacralização dos interesses estatais não implica, em vez de consentida interdição a exercícios de direitos, inaceitável imolação dos direitos individuais. A finalidade das regras com tal conteúdo – de interdição ao exercício de direitos -, em prol de declarada eficácia da ação de tributar, por certo reveste-se, em cor e aparência, de bons propósitos. Mas não mais certo, em muitas das vezes, tornaram-se motivo de agastamento em face dos crescentes obstáculos ao exercício de suas atividades civis. Ainda que apreciáveis, argumentos dessa ordem não são, do ponto de vista jurídico, fundamentos para justificar ou afastar a incidência de tais regras, em última análise, restritivas da liberdade de contratar. Para tanto, em processo interpretativo há que se compor a norma jurídica que as invalide, ou não.

No cumprimento de uma diligência de política tributária, sob a perspectiva dos direitos e garantias do cidadão, cabe ressaltar:

Uma autêntica política tributária deve ter por objetivo que o Estado como um todo se submeta por inteiro ao princípio da legalidade em completa submissão da Administração às Leis, cumpra-las e colocá-las em prática, de tal forma que toda atividade de seus agentes, desde aquele que ocupa o mais alto cargo da Nação até o mais modesto servidor, deve obediência às disposições legais, fixados pelo Poder Legislativo, para que seja eficaz.

Uma autêntica política tributária, significa aplicar os recursos arrecadados, nas necessidades básicas da população, tais como: saúde, educação, previdência social, segurança pública, e quando se tratar de tributos vinculados os recursos devem ser aplicados para as finalidades para as quais foram instituídos, com ações coordenadas que possibilitem maiores resultados, sem desperdícios, com diminuição dos gastos públicos que em nosso país são altíssimos, com exigências tributárias cada vez maiores aos cidadãos, sem retorno compatível em serviços públicos. (RODRIGUES, 2007, p. 205)

Ainda discorrendo sobre o tema, Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 111) apresenta a postura perpetuada na doutrina brasileira:

Contudo, essa decisão não é arbitro da Administração. É determinação constitucional, porque a Administração não pode renunciar às suas características de supremacia, constitucionalmente outorgadas, que lhe permitem criar relações de caráter público e submeter-se, então, voluntariamente, ao Direito Privado, nem conceder ou permitir a prestação de serviços públicos fora do modelo traçado pela Lei Maior, por isso, a advertência de Alexy, quanto aos limites configurados por duas condições: *primeira*, a de que deve existir, efetivamente, um meio jurídico equivalente oferecido pelo Direito Privado e que existia uma equivalência entre o meio de caráter privado e o meio de caráter público, como, por exemplo, a troca de uma caução por uma contribuição pecuniária; *segunda*, a de que não existam razões para considerar que a atuação com caráter público seja essencial, quer dizer, que a lei não exija e presume de maneira determinante que na consideração do ente público encontre-se, em primeiro plano, o interesse público. (CARVALHO, 2011, p. 111)

Nota-se que no Estado Social de Direito, ainda de um governo comedido pela Constituição e demarcado pelos direitos e liberdades, concebe que o poder também necessitava de uma *justificação*, de uma legitimação. Assim, não satisfazia invocar

que o governo era representativo. Arrogar-se tornar claras as razões de governo, “ou dito de outro modo, as *razões públicas* demonstrativas do *consentimento* do povo em ser governado sob determinadas condições” (CANOTILHO, 1999, p. 9).

Abordando as estruturas do Estado de Direito, Canotilho (1999, p. 18) sustenta que “o Estado deve subordinar-se ao direito. Estar sujeito ao direito significa que o poder político não é um poder livre, desvinculado, transcendente”.

No que tange à atividade legiferante da autoridade legislativa e executiva, é tido que:

Assim trabalham o *mito* da sociedade pressuposta e de um homem autoiluminado pela sua inata Razão, devendo este homem ser severamente responsabilizado (até morto, banido!) pelo não uso da sua prodigiosa Razão (livre arbítrio miraculoso para salvar essa fantasmal sociedade). Este homem kantiano é a maior monstruosidade já inventada (e já academicamente venerada e eternizada) e fundadora de um mito ainda mais escabroso que é o “agente capaz” (livre, cidadão nato e civilizador intuitivo) para criar e praticar “atos jurídicos”, inclusive fazer **leis** e ditar o direito. É esse “agente”, como detentor legiferativo e natural do “poder constituinte originário” (que se autotutela pelo seu próprio saber) que é o maior entrave à construção de uma *democracia* contemporânea (pós-moderna) aos moldes de minha *teoria neoinstitucionalista do processo* como aqui exposta neste resumido ensaio. (LEAL, 2013, p. 3)

Para os que aventam a questão de ‘legitimidade’ e ‘legitimação’ do poder, põe-se que:

O Estado <impolítico> do Estado de direito não dá resposta a este último problema: donde vem o poder. Só o princípio da *soberania popular*, segundo o qual <todo o poder vem do povo>, assegura e garante o direito à igual participação na formação democrática da vontade popular. Assim, o princípio da soberania popular concretizado segundo procedimentos juridicamente regulados serve de <charneira> entre o <Estado de direito> e o <Estado democrático>, possibilitando a compreensão da moderna fórmula *Estado de direito democrático*. (CANOTILHO, 1999, p. 10)

Marcelo Neves, desenvolvendo a concepção de um direito simbólico em contraste com a legislação simbólica, diz que:

O “direito” é concebido como uma maneira de referir-se às instituições governamentais “em termos ideais”, em vez de concebê-las realístico-objetivamente. Nesse sentido, ressalta-se que “é parte da função do ‘direito’ reconhecer ideias que representam o oposto exato da conduta estabelecida”, desenvolvendo-se, assim, um complicado “mundo onírico”. Essa função simbólica do direito seria predominante, sobrepondo-se à sua função instrumental: “o observador deve sempre ter presente que a função do direito não reside tanto em guiar a sociedade como em confortá-la”. Embora possa levar tanto à obediência quanto à revolta ou à revolução, a crença no “reino do direito” teria comumente a função de “produzir a aceitação do *status quo*”. Inclusive a ciência do direito estaria incluída nesse mundo onírico, servindo para encobrir-lhe as contradições e a

irracionalidade, apresentando-lhe retoricamente como um mundo governado pela razão, sem contradições. (NEVES, 2011, p. 26)

Não trabalhando o tema diretamente, no prólogo à edição brasileira do livro “Tópica e Jurisprudência: uma contribuição à investigação dos fundamentos jurídicos- científicos”, de Theodor Viehweg (2008, p. 13), há uma reflexão sobre o que pode se inferir das fundamentações das autoridades executivas e legislativas das últimas décadas no Brasil:

Isso diz respeito ao fato de um problema poder se fundar numa *pré-compreensão*, num contexto dado previamente à compreensão, o que em *Viehweg*, relativamente ao direito se leva à concretude [...] um substrato ideológico estabilizador que serve de supedâneo a postulados jurídicos tidos por geralmente certos e indiscutíveis para o funcionamento do direito. (VIEHWEG, 2008, p. 13)

Algumas considerações evidenciam o uso da chamada dedução pré-estabelecida pelas autoridades de Estado, conforme se pode verificar no trecho do livro de Theodor Viehweg:

[...] com especial clareza, que a dedução, que, como é natural, é imprescindível em todo pensamento, aqui não desempenha de nenhum modo um papel diretivo, nem pode exercer o que, às vezes, se poderia pretender para ela e o que lhe corresponderia se existisse um sistema perfeito. Decisiva é antes a especial escolha das premissas, que se produz como conseqüências de um determinado modo de entender o direito, à vista da aporia fundamental. (VIEHWEG, 2008, p. 103)

Entrelaçado com orientações tributárias constitucionais atuais, atento aos direitos fundamentais, as diretrizes que regem as ‘políticas’ públicas são calcadas na discricionariedade e conveniência da autoridade pública. Inevitável pensar que “tal proposição também prenuncia uma forma de relação entre privilegiados e oprimidos que se manterá, sob formas modificadas, até os dias de hoje” (SOUZA, 2000, p. 252).

Nos últimos anos, tem-se uma situação contraditória da majoração dos tributos com a mitigação dos encargos sociais prestados pelo Estado:

A concepção instrumental do Direito Positivo, no sentido de que as leis constituem *meios* insuperáveis para se alcançar determinados *fins* “desejados” pelo legislador, especialmente a mudança social, implica um modelo funcional simplista e ilusório, como tem demonstrado os seus críticos. Por um lado, observa-se que há um grande número de leis que servem apenas para codificar juridicamente “normas sociais” reconhecidas. Por outro, a complexidade do ambiente social dos sistemas jurídico e político é muito acentuada, para que a atuação do Estado através de legislação possa ser apresentada como instrumento de controle social. Desde as duas últimas décadas do século XX, tem-se discutindo cada vez mais a situação paradoxal do aumento dos encargos do Estado em conexão

com a redução da capacidade do direito de dirigir a conduta social. (NEVES, 2011, p. 29)

Em razão disso, a sociedade adotou o discurso de que a 'criatura' é a responsável solitária pelo bem e luta dos interesses coletivos. Esse entendimento afasta a participação política, bem como a responsabilidade da sociedade no tocante aos problemas enfrentados (BONAVIDES, 2011, p. 41).

Faz-se mister que a comunidade acadêmica combata esse tipo de postura, que torna a 'criatura' cada vez mais poderosa e blindada. Em razão do exposto, a atuação da Administração Pública deve ser pautada nos interesses coletivos da sociedade, uma vez que essa prerrogativa outorgada pela sociedade somente assim se legitima.

4.3 Direitos fundamentais e democracia

No contexto brasileiro, numa sucinta análise sobre a evolução constitucional pátria,¹ verifica-se que foi a primeira a dispor a expressão universal cunhada de "direitos e garantias fundamentais",² abarcando as diversas espécies de direitos, o que alcança o direito constitucional brasileiro da tendência imperante na seara do direito comparado, em especial com vigor em 1949, a Lei Fundamental da Alemanha (SARLET, 2013, p. 184).

Como se trata de direitos assentados pelo constituinte, a própria concepção de fundamentalidade dos assim postos como direitos fundamentais guarda relação já com certa hierarquia legal no âmbito interno de cada ente federativo, particularmente no que tange à circunscrição jurídica do poder e à predominância das normas constitucionais na esfera do ordenamento interno (SARLET, 2013, p. 184).

Pautando-se pelos regramentos constitucionais anteriores, é possível extrair que:

Traçando-se um paralelo entre a Constituição de 1988 e o direito constitucional positivo anterior, constata-se, já numa primeira leitura, a

¹ Inspiração no Constitucionalismo português, alemão e espanhol.

² "Ao passo que no âmbito da filosofia política e das ciências sociais de um modo geral, bem como no plano do direito constitucional a opção terminológica pelos direitos fundamentais acaba sendo a mais afinada com o significado e conteúdo de tais direitos na Constituição, tanto em homenagem ao direito constitucional positivo, quanto em virtude do regime jurídico reforçado dos direitos assegurados pelo constituinte" (SARLET, 2013, p. 184).

existência de algumas inovações de significativa importância na seara dos direitos fundamentais, a começar pela própria opção terminológica já referida. (SARLET, 2013, p. 184)

Atento à temática aqui desenvolvida, Dhenis Madeira (2010, p. 36) observa que na Constituição brasileira de 1988, desde seu preâmbulo, encontra-se prescrito o Estado de Direito Democrático. A prescrição é apontada novamente em seu art. 1º, tendo por finalidade assegurar o exercício pleno e efetivo dos direitos elencados na Constituição.

Entre tantas outras características consensualmente conferidas à Constituição em vigor, podem ser extensivos aos alicerces dos direitos fundamentais, nomeadamente seu conteúdo analítico, pluralista e dirigente. Nesta última, Ingo Sarlet (2013, p. 184) anota:

De outra parte, ressalta na Constituição vigente o seu cunho programático e dirigente, que resulta do grande número de disposições constitucionais, estabelecendo programas, fins e tarefas a serem implementados pelos poderes públicos. A despeito de tais normas, na concepção dominante, não serem destituídas de eficácia, e muito embora a previsão da aplicabilidade imediata das normas definidoras de direitos fundamentais (v. comentário ao art. 5º, §1º, da CF), não há como negar, especialmente no âmbito dimensão dirigente também nesta seara, o que, no entanto, aqui não será desenvolvido.

Há uma característica que tem sido apresentada na doutrina, que é a dimensão objetiva, atrelada à reconhecimento de que os direitos fundamentais implicam deveres de proteção do Estado,³ subjugando os órgãos estatais ao dever permanente, e também preventivo, de tutelar os direitos fundamentais dos indivíduos, não somente se opondo aos poderes públicos, mas da mesma forma contrapondo-se a agressões por parte de particulares e até mesmo por outros Estados (SARLET, 2013, p. 186). Na mesma baliza, tem-se que:

Por força dos deveres de proteção, aos órgãos estatais incumbe assegurar níveis eficientes de proteção para diversos bens fundamentais, o que implica não apenas a vedação de omissões, mas também a proibição de uma proteção manifestamente insuficiente, tudo sujeito a controle por parte dos órgãos estatais, inclusive pelo Poder Judiciário. Assim, os deveres de proteção implicam deveres de atuação (prestação) do Estado e, no plano da dimensão subjetiva – na condição de direitos à proteção –, inserem-se no conceito de direitos a prestações estatais. (SARLET, 2013, p. 186)

³ Nesse contexto, Dhenis Madeira lembra que “por escolha constitucional brasileira, a Democracia apresenta-se como marco insubstituível da prática jurídica e social sendo inegociável, senão com o rompimento da atual ordem constitucional” (MADEIRA, 2010, p. 36).

Constata-se que o fenômeno é redito no desenvolvimento constitucional, isto é, há mudança e continuidade quanto ao debate das qualidades precípuas da democracia: “*representação* (Mill), *participação* (Rousseau), *freios e contrapesos* (Madison), *concorrência de elites* (Shumpeter), *descentralização* (Tocqueville), *igualdade* (Marx), *liberdade* (Hayek), *discussão* (Habermas), *justiça* (Rawls)” (CANOTILHO, 2003, p. 1414).

Na seara das chamadas de “garantias” (direito e liberdade) dos contribuintes, é evidente a evolução nas três gerações de direitos da personalidade e as de direitos fundamentais presenciadas nos últimos séculos. Assinala Diogo Campos (2007, p. 99) que:

Assistimos à convivência necessária de duas ou três gerações das garantias dos contribuintes. A primeira, política; a segunda que tenta introduzir, além de mais, critérios de justiça material e segurança procedimental; e a terceira que tenta acolher os princípios e os interesses que estão na base do princípio da autotributação, introduzindo efetivamente os contribuintes em todos os momentos do Estado de Direito dos cidadãos.

As críticas ao atual modelo de tributação podem ser encontradas em diversos livros que versam sobre o tema:

Uma carga fiscal elevada e o seu aumento são adequados à seguinte consequência (desejada ou não): a diminuição das possibilidades da escolha/autonomia da sociedade civil (família e empresas) perante as escolhas do Estado. Assim, o cidadão soberano poderá ser obrigado a pagar os serviços de um hospital privado; a pagar a escola pública para os seus filhos, quando prefere inscrever-los numa escola privada. Abandonar o seu projeto de vida e o da sua família, para aceitar a imposição que o Estado lhe faz às custas dos seus impostos. (CAMPOS, 2007, p. 103)

Pensar a tributação como baliza para a manutenção da dignidade da pessoa humana é privilegiar a concretização dos direitos fundamentais. Assim, sabe-se que:

É certo também que não se pode mergulhar no fosso da ingenuidade, mediante a adoção da crença de que a tributação tenha condições de realizar todos os direitos sociais, econômicos e culturais constitucionalmente previstos. De um lado, a generosa quantidade destes inviabiliza a concretização efetiva de todos e, de outro lado, as possibilidades da extrafiscalidade em defesa do interesse humano estão submetidas a evidentes limitações.

Por isso, há de se pensar, num primeiro momento, na introdução do interesse humano via extrafiscalidade, adotando-se como critério de escolha, a materialização dos direitos sociais, econômicos e culturais que estejam mais intimamente ligados ao princípio da dignidade da pessoa humana. Pode-se dizer, com todo risco que qualquer escolha desse tipo represente que saúde, educação, trabalho, moradia e assistência social ocupam um espaço de privilegiada importância em um rol dessa natureza.

A partir disso, questiona-se: como pode a tributação servir de instrumento de concretização desses direitos, via extrafiscalidade? (BUFFON, 2010, p. 572)

Em temática já abordada em capítulo anterior, no que diz respeito à seletividade, Marciano Buffon (2010, p. 574) atenta para os critérios que orientam a escolha do bem a ser beneficiado pelo instrumento tributário:

Como ocorre como os outros direitos fundamentais, a forma como a tributação poderá servir de instrumento e os casos contemplados pelo tratamento diferenciado deverão ser objeto de uma escolha substancialmente democrática. Ou seja, essa escolha passa pelo efetivo exercício da cidadania fiscal, no viés correspondente à tomada da decisão acerca da carga tributária, até porque, parafraseando Casalta Nabais, a definição da carga tributária – onerações e desonerações – é tão importante que não pode ficar, exclusivamente, sob a responsabilidade de técnicos e políticos.

As garantias e direitos dos contribuintes dispostos na Constituição de 1988 são objeto diário de retórica política. O que se verifica é um contínuo e verdadeiro desrespeito, como assevera Norberto Bobbio:

O problema grave de nosso tempo, com relação aos direitos do homem, não é mais o de fundamentá-los, e sim o de protegê-los. O problema que tempos diante de nós não é filosófico, mas é jurídico e, num sentido mais amplo, político. Não se trata de saber quais e quantos são esses direitos, qual é a sua natureza e seu fundamento, se são direitos naturais ou históricos absolutos ou relativos, mas sim *qual o modo mais seguro para garanti-los para impedir que, apesar das solenes declarações, eles sejam continuamente violados*. (BOBBIO, 1992, p. 25)

Oportunamente, observa-se que o autor acima revela uma preocupação na efetividade dos direitos fundamentais. Impedir a contínua violação é o objetivo.

Quando se refere a uma atribuição que concede o “mínimo de realidade” e institucionalização dos direitos fundamentais, cita a compreensão de um Estado de bem-estar, Marcelo Neves (2011, p. 76) apresenta a seguinte compreensão:

A concepção corrente do Estado de bem-estar diz respeito à sua função compensatória, distributiva, para acentuar que um mínimo de realidade dos direitos fundamentais clássicos (liberal-democráticos) depende da institucionalização dos “direitos fundamentais sociais”. Propondo um modelo interpretativo mais abrangente, Luhmann conceitua, invocando expressamente Marshall, o Estado de bem-estar com base no princípio sociológico da inclusão. O conceito de inclusão refere-se à inserção de toda a população nas prestações de cada um dos sistemas funcionais da sociedade. Ele diz respeito, de um lado, ao acesso, de outro, à dependência da conduta individual a tais prestações. À medida que a inclusão é realizada, desaparecem os grupos que não participam da vida social, ou participam apenas marginalmente. *A contrario sensu*, pode-se designar como exclusão a manutenção persistente da marginalidade. Na sociedade contemporânea, isso significa que amplos setores da população dependem das prestações dos diversos sistemas funcionais, mas não tem acesso a elas (subintegração).

De maneira incisiva e pertinente, analisando a ideia de um Estado de não direito, Canotilho inquire:

Estado de não direito – eis a segunda ideia básica – é aquele que identifica o direito com a <razão do Estado>, com o <bem do povo>, com a <utilidade política>, autoritária ou totalitariamente impostos. O <direito> é tudo – mas não mais do que isso – o que os <chefes>, o <partido>, a <falange>, decretarem como politicamente correcto. Facilmente se intuem as consequências trágicas desta identificação do direito como uma hipotética <utilidade social> ou com um abstracta razão de Estado. A <razão de Estado> - com este ou com outros nomes, como, por exemplo, <amizade do povo>, <bem da nação>, <imperativos da revolução>, <interesses superiores do Estado> - justificou campos de concentração, pavilhões psiquiátricos e mesmo genocídios colectivos para os adversários políticos ou para os povos a que estes pertencem. O <bem do povo> e os <interesses do Estado> são (e foram) invocados a torto e a direito para dar cobertura a privilégios de classes dirigentes, insinuando-se escandalosamente identificação dos interesses das castas políticos-governantes com o bem comum dos cidadãos. (CANOTILHO, 1999, p. 4)

Sabe-se quase de forma intuitiva o que não é Estado de Direito; sem hesitar, “é aquele em que o capricho dos déspotas, a vontade dos chefes, a ordem do partido e os interesses de classe que impõem com violência aos cidadãos” (CANOTILHO, 1999, p. 4). Assim, “é aquele em que se negam a pessoas ou grupos de pessoas os direitos inalienáveis dos indivíduos e dos povos” (CANOTILHO, 1999, p. 4).

Por fim, Canotilho (1999, p. 4) indaga-se: “A partir de que limite as leis e medidas injustas transportam maldade suficientemente intensa para que sejam legítimas as suspeitas de um Estado de não direito?”. E ainda nutre criticamente as contradições estruturais do Estado:

Atingir-se-á o <ponto do não direito> quando a contradição entre as leis e medidas jurídicas do Estado e os princípios de justiça (igualdade, liberdade, dignidade da pessoa humana) se revele de tal modo insuportável (critério de insuportabilidade) que outro remédio não há senão o considerar tais leis e medidas como injustas, celeradas e arbitrárias e, por isso, legitimadoras da última razão ou do último recurso ao dispor das mulheres e homens empenhados na luta pelos direitos humanos, a justiça e o direito – o *direito de resistência*. Individual e coletivo. (CANOTILHO, 1999, p. 5)

Quando analise o Estado Democrático de Direito, Canotilho (1999, p. 10) afirma que o Estado constitucional replica a outras determinações, não integralmente satisfeitas no ideal liberal-formal de Estado de Direito.

Imperativo se faz sistematizar o Estado Democrático de Direito como uma disciplina de domínio legitimada pelo povo. Assim, a junção do ‘poder’ e do ‘direito’

no Estado constitucional traz a acepção de que o poder do Estado deve articular-se e efetivar-se em termos democráticos.

Em estudo sobre os direitos fundamentais e sua positivação jurídica, Canotilho (2003, p. 377) explana:

/A **positivação** de direitos fundamentais significa a incorporação na ordem jurídica positiva dos direitos considerados “naturais” e “inalienáveis” do indivíduo. Não basta uma qualquer positivação. É necessário assinalar-lhes a dimensão de *Fundamental Rights* colocados no lugar cimeiro das fontes de direito: as normas constitucionais. Sem esta positivação jurídica, os <direitos do homem são esperanças, aspirações, ideias, impulsos, ou, até, por vezes, mera retórica política>, mas não direitos protegidos sob a forma de normas (regras e princípios) de direito constitucional (Grundrechtsnormen). Por outras palavras, que pertencem a Cruz Villalon: <onde não existir Constituição não haverá direitos fundamentais. Existiram outras coisas, seguramente mais importantes, direitos humanos, dignidade da pessoa; existirão coisas parecidas, igualmente importantes, como as liberdades públicas francesas, os direitos subjectivos públicos dos alemães; haverá, enfim, coisas distintas como foros ou privilégios>. Daí a conclusão do autor em referência: os direitos fundamentais são-no, enquanto tais, na medida em que encontram reconhecimento nas constituições e deste reconhecimento se derivem consequências jurídicas.

Contribuindo para o debate, Marcelo Neves faz a seguinte consideração:

O problema da constitucionalização simbólica tem sido frequentemente encoberto através da deformação do conceito jurídico-dogmático de normas constitucionais programáticas. Trata-se de uma confusão prejudicial tanto às abordagens dogmáticas quanto extradogmáticas. (NEVES, 2011, p. 113)

Tratados em toda a literatura e a doutrina jurídicas, as conhecidas “normas programáticas” impõem na dogmática jurídica a ideia de vinculatoriedade jurídica; “as normas programáticas seriam, pois, normas de “eficácia limitada”, não servindo à regulação imediata de determinados interesses, mas estabelecendo a orientação finalística dos órgãos estatais” (NEVES, 2011, p. 114).

Diante da realidade da democraticidade brasileira, é evidente que os dispositivos programáticos não estão alinhados a tendências constantes nas relações de poder que embasam o contexto constitucional. Diversamente, a prática dos dispositivos programáticos importa uma modificação completa da estrutura política e social, que:

Diante das injunções do “ambiente” social da Constituição, especialmente das relações econômicas e políticas, a ação dos agentes estatais encarregados de executar as disposições programáticas dirige-se frequentemente no sentido oposto ao do aparente programa. Portanto, a questão não se diferencia, em princípio, do problema do bloqueio da concretização normativa (falta de normatividade) dos demais dispositivos constitucionais. Mas é através das chamadas “normas programáticas de fins

sociais” que o carácter hipertroficamente simbólico da linguagem constitucional apresenta-se de forma mais marcante. Embora constituintes, legisladores e governantes em geral não possam, através do discurso constitucionalista, encobrir a realidade social totalmente contrária ao *welfare state* proclamado no texto da Constituição, invocavam na retórica política os respectivos princípios e fins programáticos, encenando o envolvimento e interesse do Estado na sua consecução. (NEVES, 2011, p. 115-116)

Ao desvelar o Estado de Direito sob a égide do Estado de direitos fundamentais, Canotilho (1999, p. 19) afirma que “o Estado de direito é um Estado de direitos humanos”, acrescentando:

Com tantas vezes aconteceu, as grandes declarações de direitos e o catálogo de direitos fundamentais plasmados nas constituições bastaram-se com a bondade das suas mensagens e descuraram os modos, os procedimentos, e os processos de garantir efectivamente os direitos. Isto conduziu a dois modos de erosão da força normativa dos direitos e liberdades. Por um lado, as declarações de direitos atingiam as alturas das proclamações filosóficas, eternas e imorredoiras, esquecendo que os homens e os cidadãos eram indivíduos bem situados no terreno da cidade. Além de serem reconduzidos à categoria de exortações retóricas, os direitos e liberdades caíam, por outro lado, e também por isso, nos braços criadores do legislador.

As consequências práticas parecem evidentes – os direitos são criados pela lei e só depois de regulamentos por ela poderão ser juridicamente invocados. O centro do sistema de posições subjectivas não se localiza nos direitos, mas nas regulamentações do legislador.

[...] se o Estado de direito dá guarida apenas a direitos fundamentais de raiz liberal e se é apenas com bases nestes que se legitima um Estado. Já vimos que a nossa opinião não é essa. O Estado de direito só pode ser Estado de direito se for também um Estado democrático e um Estado social.

O Estado de Direito Democrático-Constitucional transfigura-se em modelo de organização e legitimação de uma ordem política (CANOTILHO, 1999, p. 12). Assim, “[...] a *razão pública* de um governo sob o <império do direito> e sob o <mando de mulheres e homens>, ancorado em esquemas de legitimação democrática, encontra a sua formulação linguística na expressão Estado de Direito Democrático”.

O tema da constitucionalização dos direitos fundamentais, para Canotilho, apregoa “a fundamentalidade dos direitos e reafirma a sua *positividade* no sentido de os direitos serem posições juridicamente garantidas e não meras proclamações filosóficas, servindo ainda para *legitimar* a própria ordem constitucional”, como disciplina de liberdade⁴ e justiça (CANOTILHO, 1999, p. 12).

⁴ “No Estado de direito concebe-se a liberdade como *liberdade negativa*, ou seja, uma <liberdade de defesa> ou de <distanciação> perante o Estado. É uma *liberdade liberal* que <curva> o poder. Ao Estado democrático seria inerente a *liberdade positiva*, isto é, a liberdade assente no exercício democrático do poder. É a *liberdade democrática* que legitima o poder” (CANOTILHO, 1999, p. 10).

No “plano cognitivo de acertamento dos direitos fundamentais”, Rosemiro Pereira Leal (2013, p. 58) apresenta o entendimento de que há um desalinho paradigmático dos rumos hermenêuticos do direito democrático:

Já se vê que o juízo de cognição, na democracia, não deriva de fatos alegados suscetíveis de ajustamento subjetivista a escopos sociais e metajurídicos da idealidade judiciarista, porque, quanto a direitos fundamentais de vida, liberdade e dignidade, a base de validade desses direitos se instala no processo constituinte e sua legitimidade pela autorpermissão normativa de sua fiscalidade processual (*medium linguístico*) na constitucionalidade vigente para execução desses direitos, ainda que seja na contrafactualidade de uma realidade sustentada pela razão estratégica. Assim, o garantismo em sede constitucional democrática não se configura *per se* em face de indicação literal de direitos humanos na Constituição ou em função de uma judicacionalidade centrada na filosofia da consciência de guardiães ou depositários infiscalizáveis detentores de uma fundamentação última e irreversível, mas no exercício processual aberto a todos de autoinclusão executiva pelo devido processo constitucional nos direitos fundamentais pré-garantidos, já integralmente resolvidos e acertados no plano da procedimentalidade constituinte.

A difícil gênese do Estado de Direito, abordada por Canotilho (1999, p. 4) a partir de uma simples caracterização, diz que “o *Estado de direito* é um simples Estado ou uma forma de organização político-estadual cuja actividade é determinada e limitada pelo direito”. Por outro lado, segundo o autor, o “Estado de não direito’ será, pelo contrário, aquele em que o poder político se proclama desvinculado de limites jurídicos e não reconhece aos indivíduos uma esfera de liberdade ante o poder protegida pelo direito”. Canotilho assim resume:

Três ideias bastam para o caracterizar: (1) é um Estado que decreta leis arbitrárias, cruéis ou desumanas; (2) é um Estado em que o direito se identifica com a <razão do Estado> imposta e iluminada por <chefes>; (3) é um Estado pautado por radical injustiça e desigualdade na aplicação do direito. (CANOTILHO, 1999, p. 4)

Com postura que diverge das raízes de direito já inferidas deste trabalho, mas coadunando com inúmeras obras de Direito, importante se faz a citação de Hans Kelsen (2000, p. 278-279), da obra “A Democracia”:

As liberdades ou direitos humanos que uma constituição deve garantir para ser considerada democrática são reflexos de uma certa limitação do poder do governo. Mas, como foi mostrado, a garantia constitucional dessas liberdades intelectuais não garante nenhuma liberdade na satisfação das necessidades intelectuais através dos meios econômicos necessários. Talvez seja correto em enfatizar que, por essa razão, as liberdades humanas garantidas por uma Constituição democrática não passam de liberdades “formais” ou “jurídicas”. Contudo, uma democracia capitalista garante tão-somente essas liberdades formais ou jurídicas.

A transcrição de um trecho do livro de Kelsen é uma mera provocação para as próximas linhas. Atento à esfera constitutiva da República e aos preceitos da dignidade da pessoa humana, Canotilho (2003, p. 225) ressalta que:

[...] a dignidade da pessoa humana exprime a abertura da República à ideia de **comunidade constitucional inclusiva** pautada pelo multi culturalismo mundividencial, religioso ou filosófico. O exposto reconhecimento da dignidade da pessoa humana como *núcleo essencial* da República significará, assim, o *contrário* de “verdades” ou “fixismos” políticos, religiosos ou filosóficos. O republicanismo clássico exprime esta ideia através dos *princípios da não identificação e da neutralidade*, pois a República só poderia conceber-se como *ordem livre* na medida em que não se identificasse com qualquer “tese”, “dogma”, “religião” e “verdade” de compreensão do mundo e da vida. O republicanismo não pressupõe qualquer doutrina religiosa, filosófica ou moral abrangente (J. Rawls).

Com a premissa na contenção de decisões arbitrárias, a forma de tornar possível a legitimidade permanente do direito poderá ser mediante a institucionalização jurídica dos elementos para a ação comunicativa, ou ainda, condições pragmáticas do discurso para Habermas (LEAL, 2008, p. 146). Isto é, o estabelecimento de normas jurídicas por caminhos que possibilitem uma permanente participação dos destinatários das normas na elaboração normativa.

Em sua obra “A inclusão do outro”, Habermas sugere o que ele denomina como um terceiro modelo de democracia (HABERMAS, 2004, p. 286). Tem a premissa nas condições de comunicação, fundamento da democracia procedimental, que tem o processo político como o meio auferir resultados racionais, pelo fato de permear pelo modelo deliberativo.

Em uma compreensão do ideal liberal, o processo só teria finalidade do ponto de vista dos arranjos dos interesses. As diretrizes que enunciam o acordo são amparadas por princípios constitucionais liberais. Na perspectiva republicana, a composição republicana da vontade se apresenta como forma de um “auto-entendimento ético” (HABERMAS, 2004, p. 286). Por fim, Habermas afirma que “a deliberação pode se apoiar quanto ao conteúdo em um consenso a que os cidadãos chegam por via cultural e que se renova na rememoração ritualizada de um ato republicano de fundação”.

Entendendo o princípio democrático (a própria institucionalização do princípio do discurso), André Leal (2008, p. 147) afirma que:

O direito, em sua concepção procedimental, alivia a carga de integração social por via do processo legislativo. Contudo, para ser legítimo, o processo decisório suscita um adequado entrelaçamento entre direitos humanos e

soberania do povo decorrentes das tradições liberal e republicanista de concepção paradigmática do direito. Para Habermas é possível articular ambas as tradições, necessárias, de qualquer maneira, à democracia discursiva.

Na mesma trilha dos estudos de direitos fundamentais, tem-se que:

O comprometimento sintático-discursivo dos conceitos jurídicos de certeza e liquidez com os direitos fundamentais é que legitima o atendimento tutelar *in limine litis* no direito democrático quando se destina à sumarização da *executio* em face da inadimplência dos agentes diretos e indiretos da Administração Governativa (ainda mitificada em vestes de poder público) quanto a direitos já integralmente acertados, por uma coisa julgada constituinte, em título executivo constitucional (provimento legislativo constitutivo) que impõe certeza plena (direito não cambiável) pelo seu aspecto *an debeatur* e liquidez absoluta pela vedação de inexequibilidade do dispositivo provimental do título jurídico-político-constitucional. (LEAL, 2013, p. 56)

É notória a construção de um ensino do Direito atual sem trabalhar os ditames de ideais democráticos, isto é, afastados de uma realidade empiricamente rejeitada:

Esses **direitos** ditos **humanos**, ao receberem o nome (transformação em outra coisa) de **direitos fundamentais**, ora individuais (vida, dignidade, liberdade-igualdade), ora econômicos-sociais (existência digna, valorização do trabalho, justiça social, pleno emprego), conforme se vê nos arts. **5º e 170º** e seus incisos e parágrafos da **Constituição** vigente, continuam autoconceptivos de si mesmo, se não examinados pelo eixo hermenêutico do **devido processo** [...].

Aqui, o que se pretende ressaltar é a total inocuidade de um discurso constitucional, quanto a direitos porventura ali assegurados, se não considerados como conteúdos de um sistema linguístico permanentemente aberto a uma textualização por todos os integrantes de uma **comunidade jurídica** como conjunto total de **legitimidade ao processo** e **processo** como o *lócus* (interprete) teórico-jurídico do exercício intertextual do discurso da constitucionalidade segundo princípios autocríticos (contraditórios, ampla defesa, isonomia) como direitos fundamentais de desconstrução de sentidos (argumentação) ao controle proposicional da normatividade à fundação de uma Sociedade Jurídico-Político-Democrática. Exatamente essa teoria (paradigma), que já se encontra conotada na escritura (discurso) constitucional brasileiro (art. 5º, inciso LIV e LV) e que não vem sendo hermeneutizada, está a provocar o caráter tópico-retórico e pragmático-linguístico dos pleitos de estatalidade, cidadania, dignidade, vida, liberdade, igualdade, por **significados equívocos** miticamente denotados. (LEAL, 2013, p. 65)

Tratada de maneira objetiva, as diretrizes democráticas e de direitos fundamentais foram expostas para uma melhor compreensão do próximo subtema. Para uma maior imersão na discussão proposta pelo presente trabalho, se buscará discorrer sobre os critérios informadores da autoridade na demarcação da objetividade decisória.

4.4 Critérios na demarcação da objetividade decisória na efetivação de direitos

Como já mencionado no tópico anterior, a postura administrativa estatal denota uma inequívoca formação de um sistema por meio da dominação, em que postulados teóricos são mencionados, pressupondo certa racionalidade nos processos decisórios. Assim, visualiza-se que:

O poder simbólico se exerce toda vez que uma forma de poder (ou capital) econômico, físico (a força dos instrumentos de coação), cultural ou social, encontra-se sob o domínio de um agente, cujas categorias de percepção e de avaliação estão adaptadas a este poder, e que por isso tendem a percebê-lo como se fosse natural e autoevidente, ignorando a violência arbitrária nele subjacente e assim reconhecendo-o como legítimo. O poder simbólico, como o termo já indica, se encontra em uma dimensão diferente das demais formas de poder, ele funciona na ordem do saber (o que não quer dizer que [*funcione*] na ordem da consciência e das representações). (WEIB, 2013, p. 94-95)

Muito além das distinções teóricas e conceituais abordadas, a literatura passa a tematizar a “sociologia da desigualdade”, esclarecendo Anja Weib (2013, p. 96):

Quando se concebe a dominação como uma forma de “reforço de diferenças”, é possível também reformular o debate sobre o tema da “descartabilidade” no ramo da sociologia da desigualdade. Enquanto no caso de algumas pessoas a exclusão pode ser explicada pela ausência dos pressupostos exigidos pela racionalidade dos sistemas funcionais no caso de outras toda a mácula consiste no fato de que elas são “descartáveis”, ou seja, de que a quantidade de posições ofertadas por organizações é claramente menor do que o número de pessoas que poderia ocupá-las.

Uma indagação que Canotilho faz seria o “que é um processo justo?”. Instiga-se a colocação do autor, a fim de qualificar um processo como justo. E por fim, faz-se a pergunta: “quais os critérios materiais orientadores da determinação do caráter ‘devido’ ou ‘indevido’ de um processo?” (CANOTILHO, 2003, p. 494).

Não pretende esta pesquisa acalantar e esclarecer o leitor do que efetivamente vem a ser um processo “justo”. Definitivamente, não é o objeto central dos estudos. Mas, de maneira periférica, é inevitável se ater aos critérios que informam à autoridade e administrador público do Poder Executivo e Legislativo sustentar e atribuir a qualidade de “justo” a determinado procedimento ou decisão emanada por uma autoridade.

A fim de não comprometer o raciocínio de Canotilho, bem como não incorrer em impropriedade dos seus dizeres, cita-se sua discussão na literalidade:

As respostas – sobretudo as da doutrina americana – reconduzem-se fundamentalmente a duas concepções de “processo devido” – a *concepção processual* e a *concepção material* ou *substantiva*. A **teoria processual** (*process oriented theory*), que poderíamos designar também por *teoria do processo devido por qualificação legal*, limita-se a dizer que uma pessoa “privada” dos seus direitos fundamentais da vida, liberdade e propriedade tem direito a exigir que essa privação seja feita segundo um processo especificado na lei. Consequentemente, o acento tónico deve colocar-se na observância ou não do processo criado por lei para a aplicação de medidas privativas da vida, liberdade ou propriedade.

A **teoria substantiva** pretende justificar a ideia material de um *processo justo*, pois uma pessoa tem direito não apenas a um *processo legal*, mas, sobretudo a um *processo legal, justo e adequado*, quando se trate de legitimar o sacrifício da vida, liberdade e propriedade dos particulares. Esta última teoria é, como salienta a doutrina norte-americana, uma *value-oriented theory*, pois o processo devido deve ser materialmente informado pelos princípios da justiça.

Mais do que isso: o “processo devido” começa por ser um processo justo logo no momento da criação normativo-legislativa. Os objectivos da exigência do processo devido não poderiam ser conseguidos se o legislador pudesse livre e voluntariamente converter qualquer processo em processo equitativo.

Esta razão pela qual os autores passaram a reclamar a necessidade de critérios materiais informadores do processo devido expressa ou implicitamente revelados pelas normas da Constituição e pelos usos e procedimentos estabelecidos no direito comum ou disposições “estatutárias”. Passou, assim, a falar-se de *processo devido substantivo*. (CANOTILHO, 2003, p. 494)

A ideia de “procedimento justo”, abordado em capítulo intitulado de “Direito a um procedimento justo”, de Canotilho, é de que a decisão emanada por uma autoridade da Administração Pública, bem como pelo legislador competente, venha atrelada e fundada em critérios que informaram e substanciaram o procedimento previamente, como “a criação de comunicações pré-procedimentais como consultas ou fases preliminares do procedimento a instâncias de parte” (CANOTILHO, 2003, p. 514). Assim, pode-se dizer que:

A interconexão dinâmica entre direitos fundamentais e procedimento foi salientada quando se analisou o problema da conformação destes direitos (crf., *supra*). Resta acrescentar que o sentido garantístico do *procedimento* pode ter outras dimensões relevantes para o particular, como, por exemplo, o direito de participação no procedimento administrativo e o direito de ser ouvido [...].

[...] Mais modernamente, o *procedimento justo* tende a densificar-se como *procedimento comunicativamente* (ou informativamente) *justo*, que obrigará, por exemplo, à criação de comunicações pré-procedimentais como consultas ou fases preliminares do procedimento a instâncias de parte, institucionalização de “mesas redondas” sob a forma de conferência de interessados, cooperação informal através de avisos, informações, esclarecimento, criação de mediadores privados entre a administração e os interessados.

O direito a um procedimento justo implicará, hoje, a existência de *procedimentos colectivos* (*Massenverfahren* na terminologia alemã),

possibilitadores da intervenção colectiva dos cidadãos na defesa de direitos económicos, sociais e culturais de grande relevância para a existência colectiva (ex.: <procedimentos de massas> para a defesa do ambiente, da saúde, do património cultural, dos consumidores). (CANOTILHO, 2003, p. 514)

As fundamentações tanto subjetiva e objetiva das normas efetivadoras de direitos fundamentais são trabalhadas pela literatura constitucional (CANOTILHO, 2003, p. 1256). A ideia de “fundamentação subjetiva” tem por pressuposto, basicamente, que o fundamento é subjetivo quando se faz referência à relevância ou significado da diretriz consagradora de um direito fundamental para o indivíduo, isto é, para sua liberdade e interesses.

Já a ideia de “fundamentação objetiva” de uma norma consagradora de um direito fundamental ocorre quando se visualiza a concepção coletiva, para a vida em comunidade, assim, voltada ao interesse público (CANOTILHO, 2003, p. 1256).

Em busca de uma nova compreensão, Rosemiro Leal (2004, p. 54-55) apresenta a ideia de que a técnica pode ser entendida como um ajustamento dos meios aos fins; objetivando a obtenção de resultados úteis; constata que os operadores das técnicas não questionam os fins que elas almejam. Assim, tem-se que os “pensamentos abstratos organizados” são:

[...] demarcadores da reflexão teórica se articulam com a técnica e permitem o surgimento de uma *tecnologia* que visa à melhoria dos métodos de obtenção dos resultados, baseados, no entanto, apenas em uma racionalidade instrumental ou estratégica, porque destinados aos ganhos de efetividade na consecução dos fins não tematizados publicamente, como em Weber. (LEAL, 2008, p. 134)

Ao final da metade do século XX, com o abalo estrutural do Estado Social, os dogmas do Direito foram compelidos a refletir sobre uma tematização “coadjuvante” de pré-compreensões do Direito que permanecera, até o momento, oculto, emergindo uma dita *Teoria dos paradigmas*, da qual o pensamento jurídico pode se favorecer (LEAL, 2008, p. 142).

Em relação à controvérsia sobre o estatuto e o valor posicional da cláusula relativa ao Estado Social, observada na década de 50, na Alemanha, Habermas (1997, p. 125) relata:

Do ponto de vista jurídico, um dos aspectos particularmente inquietantes da “crise do Estado social” residia na “insensibilidade” das burocracias estatais emergentes com relação a limitações impostas à autodeterminação de seus clientes – uma fraqueza do paradigma do Estado Social simétrica à da “cegueira social” do direito formal burguês. No entanto, desde os anos 70, a discussão em torno dos paradigmas fez com que a compreensão

paradigmática do direito perdesse o caráter de saber regulador *intuitivo*, que serve apenas como pano de fundo. De sorte que a disputa acerca da correta compreensão paradigmática do direito transformou-se num tema explícito da doutrina jurídica.

A difundida teoria discursiva para a democracia, trabalhada por Habermas, em “Direito e Democracia”, pressupõe o Direito como o apto a fornecer respostas que satisfaçam a integração de sociedades multiculturais (LEAL, 2008, p. 143). A partir de uma retrospectiva da história, sustenta o autor alemão que, na modernidade, a busca inicial pela legitimidade do direito debruça-se no sujeito. Assim, o mesmo sujeito, isoladamente, teria a capacidade de buscar em si mesmo a raiz normativa da lei baseado na normatividade própria da razão prática.

A busca pelas graças e favores “disponibilizados” pela autoridade pública significa a manutenção e a própria sobrevivência de indivíduos sem possibilidade alguma de ingerência no sistema de “acesso a bens materiais e simbólicos escassos” (SOUZA, 2000, p. 258).

O que também se busca neste trabalho científico é acrescer ao uso da tributação como meio de apontar comportamentos potencialmente necessários à efetivação dos direitos fundamentais. O sistema tributário deve ser “moldado” de forma que a exação fiscal atue diretamente no cumprimento de preceitos elencados na Constituição brasileira de 1988.

Não será desperdiçada a tentativa de buscar outra diretriz para elucidar os rumos presentes na efetivação de direitos fundamentais, através do sistema tributário brasileiro, respeitando os ditames estabelecidos na Constituição de 1988 (BONAVIDES, 2011, p. 66).

4.4.1 O processo como teoria da democracia

Um dos raciocínios *prima face* deste trabalho final de pós-graduação pode ser dissecado por um trecho da obra “A teoria neoinstitucionalista do processo: uma trajetória conjectural”, de Rosemiro Leal (2013, p. 3): “Quando é crido que a *lei* contém uma incompletude fatal e que as *leis* não regulam a sua própria aplicação, ainda não se cogitou de uma **teoria da lei** [...]”.

Observado o processo nos atuais alicerces da ciência, assimilados a um critério de demarcação popperiano⁵ com bases na falseabilidade e a problematização incessante das proposições teóricas, vem à tona a questão da legitimidade decisória a partir “da institucionalização das condições que assegurem a discursividade que funda e mantém legítimo o direito democrático” (LEAL, 2008, p. 135).

Sendo que a própria elaboração de teorias tem por finalidade a construção de mundo, ela deverá ter receptividade às críticas e aos testes científicos, assim entendidos:

O ensino de um direito que se pretenda útil e adequado (pragmático-performativo) a realidades (existências humanas) que não fundamos é ignorar previamente os erros já cometidos à realização da sanha desenvolvimentista e delirante em que alucinamos uma **vida humana** de bem-estar pessoal e social pela sedução das proezas tecnológicas, deixando à margem desse encantamento as degradações mentais e ambientais que o desatino evolucionismo obscurantista nos mostra no cotidiano de nossa sobrevivência. (LEAL, 2013, p. 3)

Na linha de estudo sobre o chamado dogmatismo estatal, observa-se:

A inefetividade do direito, ao longo dos milênios, máxime, com maior transparência, a partir do séc. XVI, ocorre pela entrega da atuação do direito ao Estado Dogmático, isto é, aquele que, como Estado-juiz, filia-se à *dogmática analítica* em que a crença na clarividência do decisor prevalece sobre a lei parlamentarizada a pretexto de que a lei é dotada de uma incompletude fatal. (LEAL, 2013, p. 3)

Canotilho (1999, p. 18), contrariando algumas incursões feitas em seus estudos, observa que “o Estado de direito é *informado e conformado por princípios* radicados na consciência jurídica geral e dotados de *valor* ou bondade intrínsecos”. Dentro dos diversos pontos aventados, a citada ‘consciência jurídica’ é que tem esfacelado os direitos fundantes do Estado moderno.

Em uma descompromissada análise da história da humanidade, pode-se verificar, sem muito esforço, que muitos dos ‘discursos’ que legitimaram o hasteamento de signos da “boa” conduta da autoridade, com as vestes de um saber que é só dele, blindado por dogmas; já referenciaram muito derramamento de sangue.

⁵ Karl Popper propõe separar a metafísica da ciência. O conhecimento atrelado ao sujeito é metafísico (subjetivo). Fica dependente de um sujeito que “sabe”. Ele é um ser extraordinário. Por sua vez, a ciência é o conhecimento objetivo. Para Popper o conhecimento tem que ser falseado. A hipótese tem que ser refutável. Um enunciado quando não refutável está blindado por um ato de autoridade.

Partindo da existência de uma ciência dogmática entranhada no Direito pátrio, o entendimento de Rosemiro Pereira Leal (2012, p. 14):

O que sempre me causou estranheza foi o fato de os juristas falarem, a partir de 1988, em Democracia do Brasil, afirmando orgulhosamente estarem no Estado Democrático de Direito, e conduzirem a compreensão desse paradigma estatal pela “Ciência Dogmática do Direito” que, a meu entender, é um instrumento lógico-jurídico de livre manobra dos *experts* e autoridades para realizar, de modo nomológico e tópico-retórico (doutrinário), com apoio na *dogmática analítica*, a mítica dos ideais de falaciosa justiça, paz, bem comum e fins sociais de um direito que pode ou não ser legislado.

Na direção de um discurso dito democrático, que camufla sua origem e oculta a tirania, tem-se que:

A *democracia* entendida dos gregos ao iluminismo firmou a falsa convicção de que é democrática a sociedade que assegure direitos de ir e vir, de liberdade de expressão e de aquisição da cidadania pelo voto. Exclui-se dessa reflexão a *teoria da lei jurídica* a criar esses direitos.

O que fica oculto nessa cômoda e cruel perspectiva são os critérios semânticos da normatividade jurídica para assegurar esses direitos. Primeiro, porque assegurar não é criar, estabelecer ou implementar. Segundo, porque é retórico o asseguramento de direitos para quem nenhum direito historicamente tenha para ser assegurado. (LEAL, 2013, p. 21)

Na abordagem dos direitos fundamentais, Rosemiro Leal (2013, p. 21) lembra:

Diga-se o mesmo do art. 5º, XXXV, da CF/88 (que aqui não é democrático) ao impedir retoricamente qualquer lesão ou ameaça a direitos sem a providencial intervenção do “poder judiciário”, pois, nessa hipótese, fica a descoberto aquele que já não seja, antes mesmo da vigência da Constituição, portador de direitos suscetíveis de lesão ou ameaça. Esse é o *modelo civil* de Processo: o processo se confunde com a atividade judicial (dita jurisdicional) e direitos são assegurados antes de serem implementados em sua fundamentalidade para todos indistintamente. Aliás, o judiciário exclui-se da implementação de *direitos fundamentais* líquidos, certos e exigíveis, como se estivesse fora do Sistema Jurídico (e sempre estará se inalteráveis as regras vigentes de qualificação de bacharéis, advogados e magistratura, para a prática do direito no paradigma do Estado processualmente democrático).

É com muita propriedade, e contrariando toda a atmosfera que ronda a dogmática jurídica, Rosemiro Pereira Leal critica a retórica continuamente propagada de que devemos confiar no “discricionarismo honesto do legislador”.⁶

⁶ Praticamente, trata-se de dispositivo programático, **endereçado ao legislador ordinário, recomendando-lhe** que estabeleça as alíquotas em razão inversa da imprescindibilidade das mercadorias de consumo generalizado. Quanto mais sejam elas necessárias à alimentação, vestuário, à moradia, ao tratamento médico e higiênico das classes mais numerosas, tanto menores devem ser. **O discricionarismo honesto do legislador, fiel ao espírito da Constituição**, fará a seleção das mercadorias e a relatividade das alíquotas (BALEEIRO, 2003, p. 348, grifo nosso).

Não pode, nas democracias processualizadas, prevalecer a máxima da Dogmática Jurídica de que “cada cabeça é um mundo” ou “cada mundo tem suas principais cabeças” na operacionalização do Direito na contemporaneidade. Tanto as regras de interpretação de Savigny, quanto as de Carlos Maximiliano, as de Alexy, as de Perelman, e de todos aqueles que curso jurídico, não trabalham o nível instituinte da produção normativa como recinto de fixação, identificação e fiscalização teóricas, do sentido das **leis**. Por isso é que só com escolha entre teorias da *linguisticidade jurídica* (atualmente denominada “processo”), porque assentada em postulados autocríticos (contraditórios, ampla defesa e isonomia), é possível identificar um **sistema democrático** pela constitucionalização respectiva de direitos à vida humana, liberdade e dignidade, para toda a *comunidade jurídica de legitimados ao Processo*. (LEAL, 2013, p. 22)

De certa forma, as controvérsias na fundamentação decisória explicam a incógnita das necessidades, dos interesses e valores sociais, que não poderiam ser tematizados, uma vez que iriam expor a dita “racionalidade” do sistema e sua habilidade para debilitar os destinatários das decisões (LEAL, 2008, p. 130).

Nessa esteira, André Leal transcreve, em “Instrumentalidade do Processo em Crise”, um trecho pertinente da obra de Habermas:

Segundo uma tradição que remonta a Hobbes, Max Weber encontrou definições claras para a relação entre saber especializado e prática política. A sua famosa confrontação entre poder dos funcionários e liderança política presta-se à separação estrita entre as funções dos peritos e as funções do político. Este serve-se do saber técnico, mas a prática da auto-afirmação e da dominação exige, além disso, a imposição interessada de um querer decidido. Em última instância, o agir político não se pode fundamentar racionalmente, mas antes deva a efeito uma decisão entre ordens de valores e convicções de fé, que se subtraem a argumentos concludentes e permanecem inacessíveis a uma decisão vinculante. Quanto mais a competência do especialista pode determinar as técnicas da administração racional e da segurança militar e assim forçar também segundo regras científicas os meios da prática política, tanto menos a decisão prática numa situação concreta se pode legitimar *suficientemente* pela razão. A racionalidade da escolha dos meios vai justamente a par com a irracionalidade declarada da tomada de posição perante valores, objetivos e necessidades (LEAL, 2008, p. 131-132)

Na esteira do dito processo instituinte do melhor argumento, processo e direitos fundamentais, Rosemiro Leal (2012, p. 52) analisa:

A impossibilidade de se retroagir à procedimentalidade estruturante do devido processo instituinte da formação da vontade e liberdade discursivas para obtenção do melhor argumento ao tempo da criação e constitucionalização dos direitos fundamentais no Brasil de 1988 é que nos remete inexoravelmente à compreensão de legitimidade *a posteriori* da construção constituinte do Estado Democrático de Direito, porque este é que, por nova concepção teórico-paradigmática, se conceitua como espaço jurídico-hermenêutico de difusa e irrestrita fiscalização, correção e executividade processuais dos conteúdos constitucionalizados e indeturpáveis da normatividade de aplicação imediata à realização da integração social. Emprega-se aqui a expressão “direitos fundamentais” no sentido de direitos fundamentados pelo devido processo como discurso do

decidir juridicamente adotado na criação e aplicação de direitos e não como ideia-vontade (*noema*) adquirida no saber instantâneo (*noese*) de uma racionalidade inatamente pressuposta. Por isso, na compreensão da democracia envolve o conhecimento das **teorias do processo**.

Há necessidade de uma ruptura dos preceitos estabelecidos pela autoridade pública e, em contrapartida, o alinhamento dos direitos dos contribuintes com a redação exposta no texto constitucional, ou seja, os direitos fundamentais democraticamente demarcados. Para tanto:

O parlamento, como expressão da vontade popular, está posto em causa; tal como está posta em causa a classe política e os próprios partidos políticos.

Há que descobrir novas vias, novos institutos, novos meios de expressão da vontade popular soberana, de modo a preencher-se o “déficit democrático” que hoje existe, pelo menos em matéria de impostos. Nesta matéria, o Governo não tem sido do povo, pelo povo e para o povo, havendo um cada vez maior divórcio ou afastamento de interesses entre a classe política dirigente, seja ela qual for, e a população. Há que dar um passo em frente no quadro do Estado de Direito democrático dos cidadãos. (CAMPOS, 2007, p.106)

Na aceção de um direito legitimamente democrático, que privilegia o uso da cognição no processo, tem-se que:

No direito democrático, o que primeiro se impõe é a despersonalização do Estado (*disregard doctrine*) para tornar visíveis as individualidades componentes da Administração Governativa em todos os segmentos da Comunidade Jurídica cuja proposta constitucional é a transformação em Sociedade Jurídico-Política Democrática de Direito pela possibilidade cognitiva de todos no espaço processual (Estado Democrático) de produção, recriação, afirmação ou destruição da lei. (LEAL, 2013, p. 54)

Na formação da vontade instituinte dos direitos constitucionais, isto é, dos direitos fundantes:

A liquidez dos direitos fundamentais, no plano constituinte-democrático, expurga um *non liquet* (anomia) que pudesse exigir uma decisão declaratória-constitutiva acessória, porque a formação da vontade instituinte desses direitos constitucionalizados, em tendo sido demarcada pelos princípios da isonomia, contraditório, e ampla defesa, se habilita à criação de fundamentos (autoprivação de liberdades diferenciadas) pelos quais, por liberdades simétricas processualmente exercidas de modo ilocucionário (igualdade de momentos de fala), é constituído o direito a essa liberdade igual que, a seu turno, radicará na corporalização teórica de igual direito à vida com liberdade, afastando a individualidade biológica para cuja sobrevivência não se exigiria um mundo político-normativo e feitor de dignidade advinda de liberdade processual de autoincluência sistêmica e de fruição com simultânea fiscalidade dos direitos fundamentais, (LEAL, 2013, p. 55)

Um dos aspectos relevantes deste tema é o estudo da constitucionalidade democraticamente cartularizada, que nas palavras de Rosemiro Leal (2013, p. 55) possui:

Os direitos postos por uma vontade processualmente demarcada, ao se enunciarem constitucionalmente fundamentais, pertencem a um bloco de direitos líquidos (autoexecutivos) e certos (infungíveis) de cumprimento insuscetível de novas reconfigurações provimentais e, por conseguinte, só passíveis de lesões ou ameaças após efetividade concretizados *ex officio* pela Administração Governativa ou por via das ações constitucionais (devido processo legal) a serem manejados por todos indistintamente ao exercício da autoinclusão auferidora dos direitos fundamentais criados e garantidos no nível constituinte da normatividade indeclinável.

Em outra passagem de sua obra, Rosemiro Leal⁷ alerta:

Preconizar a completude ou incompletude da lei é fenômeno acessível ao senso comum do conhecimento, mas dizê-las fatais como justificação de lhes sobrepor a soberania da vontade da autoridade judicante é desistir de pensar, conjecturar, teorizar. É render-se à tirania da **jurisdição** positivista que hoje já se julga altaneira e intocável sob rótulos de tribunais excelsos que acintosamente jurisprudencializam *a priori* o direito em flagrante substituição ao **processo jurídico-legiferativo**. (LEAL, 2013, p. 3)

É pertinente salientar que o discurso jurídico, propriamente o discurso da norma, não é infalível e pode, em um exercício ideológico, ocultar uma forma de dominação, em especial quando cede a vontade do povo a um soberano, ainda que este se apresente com vestes disfarçadamente democráticas (MADEIRA, 2010, p. 34).

Dessa forma, Dhenis Madeira aduz que a Constituição mostra-se como um ponto de partida do discurso democrático, visto que o discurso jurídico sem balizas, “sem contexto, sem pano de fundo paradigmático constitucional e processualizado fomenta o aparecimento do *locutor autorizado*, o que, pelos fatos históricos, é um grande risco” (MADEIRA, 2010, p. 34). Ao final, explicita o autor:

[...] o fato de existir uma Constituição não garante, por si só, que a ordem democrática seja instalada e que a vontade popular, de fato, seja atendida. Não basta, para implementação do Estado Democrático de Direito, dizer-se que o texto constitucional expressa a vontade de um povo se, quando da aplicação normativa, não se propiciar a interpretação compartilhada (e procedimentalizada) do próprio escrito normativo. (MADEIRA, 2010, p. 34)

⁷ O professor Rosemiro Pereira Leal (2013, p. 4) sustenta que na “*Teoria neoinstitucionalista do processo* procura afastar a versão hegeliana e habermasiana de que o Estado, em qualquer paradigma, é o manto fetichizado (cinturão protetor) de uma sociedade que lhe seria historicamente preexistente ou coexistente e o **direito** mero produto normatizante da articulação dessa fantasiosa e eterna sociedade com o mito ético do Estado-Segurança”.

Rosemiro Leal formula e apresenta a teoria neoconstitucionalista do processo; desviando-se das vertentes institucionalistas sociológicas, “articula os direitos fundamentais do contraditório, ampla defesa e isonomia como principiologia jurídica regente da procedimentalidade democrática como desdobramento jurídico paradigmático do Estado Democrático de Direito”⁸ (LEAL, 2008, p. 138).

Na perspectiva de um direito democrático, as normas são legítimas a partir da institucionalização jurídica do princípio do discurso, o qual se transmuta em princípio da democracia. Com esse raciocínio, Marcelo Cattoni de Oliveira discorre:

Nas sociedades modernas, então, o Direito só cumpre a sua função de estabilizar expectativas de comportamento se preserva uma conexão interna com a garantia de um processo democrático através do qual os cidadãos alcancem um entendimento acerca das normas de seu viver em conjunto, ou seja, através de processos em que as questões acerca do que seja justo para todos (as morais), do que seja bom para eles enquanto unidade concreta (as éticas) e acerca de quais políticas devem ser implementadas para tanto (as pragmáticas), devem ser respondidas da melhor maneira, ainda que sujeitas a diversas interpretações históricas. (OLIVEIRA, 2002, p. 51)

Com os elementos e reflexões de Rosemiro Leal e André Leal, pode-se interpretar que a compreensão do Direito, no paradigma procedimental do Estado Democrático de Direito, passa pela institucionalização das condições para que os destinatários das decisões possam colaborar na construção e interpretação da norma, bem como sua fiscalização (LEAL, 2008, p. 146).

Vista de um horizonte processualmente demarcado, em sua fonte neoinstitucionalista, vislumbra-se uma proposta teórica encorpada que explica como o contraditório, a ampla defesa e a isonomia (princípio constitucional do processo) podem ser compreendidos como os garantidores da legitimidade decisória, explicando como o princípio da democracia pode ser institucionalizado (LEAL, 2008, p. 148-149).

É importante mencionar que a regência dos princípios constitucionais do processo abarcam todas as decisões administrativas e também as legislativas.

A constitucionalização de direito não se opera pela simples disposição da norma sistemática no corpo constitucional. Sua efetividade é vista através de uma Teoria e Processo Constitucional, sustentada por Rosemiro Pereira Leal, que cita

⁸ No fim da metade do século XX, com o abalo estrutural do Estado Social, os dogmas do direito foram compelidos a refletirem sobre uma tematização “coadjuvante” de pré-compreensões do direito que permanecera, até o momento, oculto, emergindo uma dita *Teoria dos paradigmas*, da qual o pensamento jurídico pode se favorecer (LEAL, 2008, p. 142).

uma passagem do livro “Processo Constitucional”, de José Alfredo Baracho, dizendo que:

Deve ser instrumento eficaz para fazer consagrar, respeitar, manter ou restaurar os **direitos individuais e coletivos**, quando lesados através de qualquer fonte, seja ela do **próprio poder**, dos indivíduos, grupos ou mesmo da **ordem econômica e social inadequada**, à realização da dignidade humana (BARACHO, p. 364 *apud* LEAL, 2005, p. 33, grifo do autor).

Fazendo um contraponto a toda concepção vigente acerca da efetividade dos direitos fundamentais, Rosemiro Leal (2013, p. 77) propõe uma construção principiológica jurídica do processo:

Ora, em nome, dos direitos humanos, nega-se vigência (por juízos de flexibilidade, proporcionalidade, razoabilidade, ponderabilidade e adequabilidade) a direitos fundamentais do processo ou em nome destes, põem-se em restrição os direitos humanos pelos juízos de aplicabilidade da **reserva do possível** com negativa da autoexecutividade dos direitos de vida, liberdade, dignidade. Idênticos desastres normativos ocorrem, **no direito processual democrático**, ao se colocar o **Estado** como círculo mítico-protetor da **Sociedade** ou conceber esta como fundadora histórica do Estado, porque o **paradigma** construtivos de ambos é o Processo na constitucionalidade democrática, sendo que uma Hermenêutica Constitucional só poderia considerar-se adequada a este Estado ou Sociedade se construída pela **principiologia do processo** como teoria discursiva criticamente escolhida no nível instituinte e constituinte do direito. (LEAL, 2013, p. 77)

Assim, revigorando um dos pontos elementares desta pesquisa, a decisão da autoridade pública acerca da essencialidade do bem tributado, que selecionará o objeto a ser afetado pela exação fiscal, oculta os critérios que o informam, à mercê de um convencimento processualmente demarcado pela lei democrática. Usufruindo das aceções de Jessé Souza, pode se extrair que:

O recurso à ação estratégica, ou seja, a obediência por mera conveniência sem convencimento último, deve ter sido excepcional por várias razões. Primeiro a luta por favores ardorosamente disputados exige completa dedicação e sincero esforço de corpo e alma no pronto atendimento dos desejos e necessidades dos poderosos.

Nesse tipo de dependência o negativamente privilegiado não tem nada a opor em sua defesa senão assumir o desejo alheio como legítimo, mais ainda, como se fosse querido e desejado, como se fosse seu. Essa identificação como o opressor, parece ter sido um componente constitutivo da relação. Esse fato é decisivo, posto que o reconhecimento da legitimidade da opressão faz com que desapareça a consciência, pelo menos tendencialmente, a imposição da vontade como uma violência. Ao contrário, ela passa a ser vivida como se fosse própria. (SOUZA, 2000, p. 259)

A ideia trabalhada é distante e diversa do que ocorre no Estado de Direito ou Social de Direito, uma vez que na teoria democrática do direito há lugar para um processo constitucional devido, que enseja continuamente a reelaboração do ente constitucional pela correção das inconsistências normativas que possam interferir os direitos fundamentais inerentes à promoção da dignidade humana e soberania (LEAL, 2005, p. 33).

Seguindo o mesmo raciocínio, Habermas (2004, p. 280-281) acrescenta:

A justificação existencial do Estado não reside primeiramente na defesa dos mesmos direitos subjetivos, mas sim na garantia de um processo inclusivo de formação da opinião e da vontade, em que cidadãos livres e iguais chegam ao acordo mútuo quanto a quais devem ser os objetivos e normas que correspondam ao interesse comum. Com isso, exige-se do cidadão republicano mais que a orientação segundo seus respectivos interesses próprios.

A importante reabilitação e restauração dos direitos fundamentais feitas é feita mediante o processo constitucional, que tem como instrumento a manutenção desses direitos, mesmo que a causa lesiva seja a ordem econômica e social amparada pelas regras constitucionais. Assim, ensina Rosemiro Pereira Leal (2005, p. 33):

Essa avançada posição leva-nos a insistir em que a “**ideologia constitucionalmente adotada**”, quando não garantidora dessa **fundamentalidade** jurídica de amparo à dignidade humana, não guarda afinidade com a teoria da democracia. Por fim, o conceito de Constituição Econômica só ganharia colorações de legitimidade se a Ordem Econômica constitucionalmente adotada não fosse **inadequada** à sustentação dos referidos direitos econômicos fundamentais voltados à realização da **dignidade humana** e do reconhecimento, para sua formulação, do concreto exercício da **soberania** popular processualizada pela garantia fiscalizatória do devido processo legal.

Quando se propõe a expor as fissuras e as defasagens processuais e de garantias constitucionais contidas nos atos da autoridade pública, “a teoria dominante imagina uma estrutura institucional “neutra” como relação a valores, a qual se contraporía a uma “cultura” nacional percebida como única realidade simbólica possível” (SOUZA, 2013, p. 152).

Para Jessé Souza (2013, p. 152), “o maior problema é, portanto, que continuamos sem perceber adequadamente a estrutura simbólica e imaterial subjacente ao capitalismo e responsável por sua “violência simbólica” peculiar”.⁹

⁹ “A noção-chave aqui é a de “redes de relacionamento”, ou seja, redes de conexões “pessoais” vantajosas destinadas a produzirem e reproduzirem privilégios de todo tipo a partir de interações

Refinando o argumento, verifica-se que pela via processual o cidadão poderá identificar os fundamentos de direito que amparam as decisões técnicas e não técnicas da autoridade estatal (CAMPOS, 2007, p. 91). A ocultação do “pressuposto e a justificação a justiça”, já referidos, é indubitavelmente um meio de ocultar a violência, bem como a dilapidação dos direitos e garantias fundamentais elencados na Constituição de 1988. É a negação de efetivas garantias.

Diante de uma postura acrítica, reproduzindo o dogma estabelecido pela autoridade, a doutrina nacional:

[...] não apenas escondem e são cegas em relação a tudo que produz, na realidade, todas as formas permanentes e importantes de desigualdade e privilégio injusto nas sociedades modernas, sejam centrais ou periféricas, mas também são cegas em relação à explicação genética do próprio fenômeno introduzindo na própria análise como sendo de importância central. (SOUZA, 2013, p. 174)

No que diz respeito à pesquisa desenvolvida de temática tributária, é possível extrair que, quase em toda sua totalidade, os autores repetem os discursos e as teorias desenvolvidas uns pelos outros, sem se preocuparem com estudos prévios e fundamentos que os cercam. Jessé Souza, em breve intervenção, alerta: “[...] para evitar este tipo de recusa ao debate que caracteriza as teorias que se “autoimunizam” ao criar uma semântica e um arcabouço conceitual aparentemente novo, vamos começar pelo esclarecimento conceitual” (2013, p. 163).

O esclarecimento conceitual mencionado nunca existiu. As incursões da doutrina são previsíveis, com vestes de uma teoria anteriormente imposta, não passível de confrontação.

Indubitavelmente, a ciência do século XIX tem como premissa a conservação do sistema,¹⁰ que se dispôs a comungar e como fundamento da técnica destinada à conjugação de um poder estatal regulador, configurando uma legitimação por assentimento a finalidades, valores e interesses ditos como sociais, e cuja discussão permanece oculta (LEAL, 2008, p. 134).

Por fim, Dhenis Madeira esclarece que o processo constitui um referencial lógico, vinculante de exercício, interpretação e aplicação dos direitos resguardados no texto legal:

face a face que se colocam à frente dos imperativos impessoais e funcionais da ordem social moderna” (SOUZA, 2013, p. 155).

¹⁰ O sistema a que Leal se refere é a Economia e ao Estado, em uma perspectiva de Habermas.

O discurso jurídico e a vontade da norma deixam de ser algo indeterminado e autocrático para abraçar a Teoria da Democracia, que encontra, na Teoria do Processo, seu *medium linguístico*. Fato é que, sem tal balizamento jurídico e sem a criação de um espaço discursivo formalizado (com a processualização do princípio do discurso), a vontade da norma tende a ser a vontade de uma autoridade oracular, à semelhança do locutor autorizado de Francis Wolff ou do juiz-hércules de Ronald Dworkin. (MADEIRA, 2010, p. 39)

Por todo exposto, verifica-se a necessidade de efetivação de uma teoria do processo da lei democrática, que poderá estabelecer elos e demarcações processuais, a fim de se efetivarem os direitos tidos como fundantes de uma ordem democrática, tão cara a nós.

5 A REALIDADE BRASILEIRA EM FACE DAS “POLÍTICAS” PÚBLICAS DE SAÚDE

Os argumentos apresentados neste trabalho só reforçam a relevância do item saúde na cesta de consumo das famílias brasileiras. Fato é que os medicamentos compõem de maneira significativa o orçamento familiar; sua carga tributária e a precificação decorrente colaboram para torná-los inacessíveis (RAMALHO, 2011, p. 128).

O ensaio científico proposto estará acostado nas diretrizes do direito fundamental à saúde, sendo fio condutor do trabalho desenvolvido. É necessário partir de um sólido referencial teórico, com o propósito de que as discussões levantadas no decorrer da presente pesquisa estejam assentadas em bases jurídicas democráticas, já que o tema tratado poderá despertar reações arbitrárias, fundadas em uma reprodução contínua de dogmas já estabelecidos, e não confrontados.

Não discutir o tema do acesso a medicamentos à população brasileira “representaria penalizar de forma totalitária e, portanto, injusta os pacientes que, além de sofrer com a sua doença, têm que suportar a profunda dor de não receber os medicamentos de que precisam [...]” (RAYMUNDO, 2010, p. 60).

A concepção conservadora da promoção da saúde corrobora a tendência de diminuição das responsabilidades do Estado, conferindo, progressivamente, “à população, a tarefa de tomarem conta de si mesmos” (LUPTON; PETERSEN *apud* CZERESNIA, 2009, p. 44).

Uma abordagem inicial da palavra “medicamento” foi disposta na Constituição brasileira de 1988, em seu art. 200, inc I.¹

A definição de medicamento é estabelecida pela Lei nº 5.991/73, no art. 4º, inciso II (BRASIL, 1973), que dispõe sobre o Controle Sanitário do Comércio de Drogas, Medicamentos, Insumos Farmacêuticos e Correlatos, e que o considera

¹ CF/88 - “Art. 200. Ao sistema único de saúde compete, além de outras atribuições, nos termos da lei: I - controlar e fiscalizar procedimentos, **produtos e substâncias de interesse para a saúde** e participar da produção de medicamentos, equipamentos, imunobiológicos, hemoderivados e outros insumos”. (BRASIL, 1988, grifo nosso)

como “produto farmacêutico, tecnicamente obtido ou elaborado, com finalidade profilática, curativa, paliativa ou para fins de diagnóstico²” (RAMALHO, 2011, p. 129).

O direito à saúde é assegurado constitucionalmente a toda a população, de forma gratuita e universal, nos ditames do art. 6º da Constituição de 1988, consubstanciando um direito social, vide art. 196:

Art. 196. A saúde é um direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação. (BRASIL, 1988)

Diante da essencialidade do medicamento na promoção e manutenção da saúde e da definição legal de medicamento, será apresentada uma concisa abordagem histórica das políticas de saúde pública no Brasil. Haverá a citação e análise de uma recente pesquisa encomendada pelo Governo Federal, em que se debaterão algumas questões relativas à acessibilidade aos medicamentos pela população brasileira. Fatores tributários, bem como suas alíquotas, praticadas na composição do preço final, e suas consequências para a sociedade irão compor todo o arcabouço argumentativo explicitado.

No último tópico deste capítulo, será objeto de reflexão a notável marginalização³ de parte da sociedade, identificando-se vestígios de uma efetiva “seletividade estratégica” governamental, com a degradante e inconsequente exclusão social, procurando demonstrar que o Estado distorce a aplicação do direito social, o direito fundamental à saúde.

5.1 Abordagem histórica nas incursões do Estado nas políticas de saúde pública

Ao iniciar a análise da história das políticas de saúde no Brasil, se faz necessário o estabelecimento e a análise de algumas premissas importantes.

² Lei nº 5.991/73 - Dispõe sobre o Controle Sanitário do Comércio de Drogas, Medicamentos, Insumos Farmacêuticos e Correlatos, e dá outras Providências: [...] “Art. 4º - Para efeitos desta Lei, são adotados os seguintes conceitos: I - Droga - substância ou matéria-prima que tenha a finalidade medicamentosa ou sanitária; II - Medicamento - produto farmacêutico, tecnicamente obtido ou elaborado, com finalidade profilática, curativa, paliativa ou para fins de diagnóstico; III - Insumo Farmacêutico - droga ou matéria-prima aditiva ou complementar de qualquer natureza, destinada a emprego em medicamentos, quando for o caso, e seus recipientes”. (BRASIL, 1973)

³ Entendendo o sujeito ser “colocado” à margem.

É sabido que a evolução histórica das políticas de saúde está atrelada à evolução social, política e econômica da sociedade brasileira, não havendo possibilidade de dissociá-las. Os parâmetros evolutivos foram conduzidos pela ótica do avanço do capitalismo no Estado brasileiro, bem como pela forte influência do capitalismo a nível internacional (POLIGNANO, 2013, p. 2).

De maneira desprestigiada, nos primeiros séculos de colonização portuguesa, a atenção à saúde limitava-se aos próprios recursos que derivavam da terra, plantas e ervas, e daqueles indivíduos (curandeiros) que por conhecimento empírico desenvolviam suas habilidades “na arte de curar”.

Com a chegada da família real ao Brasil, fomenta-se a criação de uma organização de estrutura sanitária, com capacidade de subsidiar o “poder” que se instalava na nova cidade do Rio de Janeiro. Até meados de 1850, as atividades de saúde pública tinham por finalidade a delegação de atribuições sanitárias às juntas municipais e o controle dos navios e saúde dos portos.

No decorrer dos anos do Brasil Colônia e de Império, a carência de profissionais médicos era enorme. Há relatos de que, em 1789, no Rio de Janeiro, somente quatro médicos exerciam a profissão, e nas demais cidades eram inexistentes.

A ausência de assistência médica fez com que expandissem por todo território os boticários. Aos boticários recaía a manipulação das fórmulas prescritas pelos médicos, mas na verdade eles próprios acabaram assumindo o “papel” de indicá-los. Esse fato pode ser observado até os dias atuais.

Do início da República, em 1889, até meados de 1930, a ausência de um modelo sanitário para o país deixava os demais municípios brasileiros ao deleite das não raras epidemias. Marcus Polignano (2013, p. 3) relata o que ocorria:

No início desse século, a cidade do Rio de Janeiro apresentava em quadro sanitário caótico caracterizado pela presença de diversas doenças graves que acometiam à população, como varíola, a malária, a febre amarela, e posteriormente a peste, o que acabou gerando sérias consequências tanto para saúde coletiva quanto para os outros setores como o do comércio exterior, visto que os navios estrangeiros não mais queriam atracar no porto do Rio de Janeiro em função da situação sanitária existente na cidade.

Rodrigues Alves, então presidente do Brasil, nomeou Oswaldo Cruz, como Diretor do Departamento Federal de Saúde Pública, que se propôs a erradicar a epidemia de febre-amarela na cidade do Rio de Janeiro.

Foi criado um verdadeiro exército de 1.500 pessoas que passaram a exercer atividades de desinfecção no combate ao mosquito, vetor da febre-amarela. A falta de esclarecimento e as arbitrariedades cometidas pelos “guardas-sanitários” causam revolta na população.

O modelo de política pública, citado acima pelo autor, era um modelo de intervenção conhecido por *campanhista*, e foi elaborado em uma concepção militar de que os fins justificam os meios, isto é, a força e a autoridade era consideradas as ferramentas necessárias e preferenciais de ação (POLIGNANO, 2013, p. 5).

A despeito das arbitrariedades e dos excessos cometidos, o modelo *campanhista* obteve resultados positivos consideráveis no que diz respeito ao controle das doenças epidêmicas, conferindo até a erradicação da febre amarela na cidade do Rio de Janeiro, o que fortificou o modelo implantado e o tornou hegemônico como “proposta” de intervenção na área da saúde pública durante décadas⁴ (POLIGNANO, 2013, p. 5). No decorrer da reforma promovida por Oswaldo Cruz, foi incluída como um dos elementos das ações de saúde a fabricação organizada de produtos profiláticos para uso em massa.

Na década de 20, o sucessor de Oswaldo Cruz, Carlos Chagas, reorganizou o Departamento Nacional de Saúde, vinculado ao Ministério da Justiça, promovendo campanhas e propagandas e incorporando a educação sanitária na técnica rotineira de ação de saúde, avivando o modelo *campanhista* de Oswaldo Cruz, que era de característica policial e fiscal (POLIGNANO, 2013, p. 5). Cumpre ressaltar que o então modelo sanitário brasileiro predominou até o início dos anos 60.

Na década de 30, foi criado o Ministério da Educação e Saúde Pública, com o consequente desmantelamento das atividades do Departamento Nacional de Saúde Pública, até então atrelado ao Ministério da Justiça, e a fragmentação de ações de saúde a outros diversos setores⁵ (POLIGNANO, 2013, p. 11).

No período de 1930 a 1960, foram poucas as investidas no setor de saúde pública. A carência de recursos financeiros, a fragmentação destes e de servidores entre os diversos setores e órgãos, os conflitos de competência e gestão, e a superposição de funções e atividades foram fatores que contribuíram para que a maioria das ações de saúde pública no Estado Novo se limitassem a meros aspectos normativos, sem implementação no campo prático de soluções para os

⁴ Nesse período, Oswaldo Cruz procurou organizar a diretoria geral de saúde pública, criando uma seção demográfica, um laboratório bacteriológico, um serviço de engenharia sanitária e de profilaxia da febre-amarela, a inspetoria de isolamento e desinfecção, e o **instituto soroterápico federal, posteriormente transformado no Instituto Oswaldo Cruz** (POLIGNANO, 2013, p. 5).

⁵ Fiscalização de produtos de origem animal que passa para o Ministério da Agricultura (1934); higiene e segurança do trabalho (1942) que se vincula ao Ministério do Trabalho (POLIGNANO, 2013, p. 11).

diversos problemas sanitários presentes no Brasil à época (POLIGNANO, 2013, p. 12).

Ainda nesse período, no ano de 1953, foi criado o Ministério da Saúde, na verdade um mero desmembramento do então Ministério da Saúde e Educação, sem que isso alterasse a ótica governamental, gerando uma efetiva preocupação em atender às relevantes questões da saúde pública brasileira (POLIGNANO, 2013, p. 12).

Segundo Polignano, durante o período do regime militar, as políticas de saúde se desenvolveram marcadas por ações:

Promulgação do **Decreto Lei 200 (1967)**, estabelecendo as competências do Ministério da Saúde: formulação e coordenação da política nacional de saúde; responsabilidade pelas atividades médicas ambulatoriais e ações preventivas em geral; controle de drogas e medicamentos e alimentos; pesquisa médico-sanitário.

Em 1975 foi instituído no papel o **Sistema Nacional de Saúde**, que estabelecia de forma sistemática o campo de ação na área de saúde, dos setores públicos e privados, para o desenvolvimento das atividades de promoção, proteção e recuperação da saúde. **O documento reconhece e oficializa a dicotomia da questão da saúde, afirmando que a medicina curativa seria de competência do Ministério da Previdência, e a medicina preventiva de responsabilidade do Ministério da Saúde.** (POLIGNANO, 2013, p. 16)

Finalmente, nas últimas décadas, o Ministério da Saúde tornou-se demasiado burocrático e normativo, contrariando sua natureza de um órgão célere e de fácil acesso, compatível com uma política de saúde pública eficaz.

Permeando os tópicos relevantes para este trabalho e que auxiliaram na compreensão do contexto atual, cum pre citar:

O modelo de saúde previdenciário começa a mostrar as suas mazelas: Por ter priorizado a medicina curativa, o modelo proposto foi incapaz de solucionar os principais problemas de saúde coletiva, como as endemias, as epidemias, e os indicadores de saúde (mortalidade infantil, por exemplo). Aumento constante dos custos da medicina curativa, centrada na atenção médica-hospitalar de complexidade crescente. (POLIGNANO, 2013, p. 16).

5.1.1 Concepção atual do direito à saúde

O conceito atual de promoção da saúde, bem como sua prática, evolui de forma mais consistente nos últimos 30 anos, em países desenvolvidos, em particular no Canadá, Estados Unidos e nos países da Europa ocidental. Nesse sentido, três relevantes conferências internacionais sobre o tema estabeleceram os alicerces

conceituais e as políticas modernas da promoção da saúde: as realizadas entre 1986 e 1991, em Ottawa, Adelaide e Sundsväl (BUSS, 2009, p. 19).

Decorridos quase 30 anos da divulgação da Carta de Ottawa, em 1986, um dos documentos-base do movimento atual da promoção da saúde, inicialmente relacionava o conceito de promoção da saúde como “[...] um ‘conjunto’ de valores: vida, solidariedade, equidade, democracia, cidadania, desenvolvimento, participação e parceria, entre outros” (BUSS, 2009, p. 20). A Carta também faz referência a um entrelaçamento denominado ‘combinação estratégica’:

[...] ações do Estado (políticas públicas saudáveis), da comunidade (reforço da ação comunitária), de indivíduos (desenvolvimento de habilidades pessoais), do sistema de saúde (reorientação do sistema de saúde) e de parcerias intersetoriais; isto é, trabalha com a idéia de ‘responsabilização múltipla’, seja pelos problemas, seja pelas soluções propostas para os mesmos. (BUSS, 2009, p. 20)

A Carta de Ottawa estabelece a promoção da saúde como “o processo de capacitação da comunidade para atuar na melhoria da sua qualidade de vida e saúde, incluindo uma maior participação no controle deste processo” (BUSS, 2009, p. 23). Interioriza o conceito de saúde da Organização Mundial da Saúde (*apud* BUSS, 2009, p. 29) e determina que “a saúde é o maior recurso para o desenvolvimento social, econômico e pessoal, assim como uma importante dimensão da qualidade de vida”.⁶

Com a promulgação da Constituição brasileira de 1988 elevou-se a promoção da saúde a um nível sem precedentes na história do país (CARVALHO, 2011, p. 104). Mas com um acurado levantamento da legislação infraconstitucional, especificamente sobre o tema da venda de medicamentos, expõem-se as incongruências do sistema.

A marcante valorização do ‘conhecimento popular’ e da participação social em relação a a esse conhecimento está na raiz da elaboração conceitual da promoção da saúde. Em todos os conceitos apregoa-se a relevância da ‘equidade’, “[...] seja na distribuição da renda, seja no acesso aos bens e serviços produzidos pela sociedade” (BUSS, 2009, p. 21).

⁶ “A carta de Ottawa assume ainda que a equidade em saúde é um dos focos da promoção da saúde, cuja ações objetivam reduzir as diferenças no estado de saúde da população e no acesso a recursos diversos para uma vida mais saudável” (BUSS, 2009, p. 29-30).

Winslow, citado por Paulo Buss (2009, p. 21), define a saúde pública como:

A ciência e a arte de evitar doenças, prolongar a vida e desenvolver a saúde física, mental e a eficiência, através de esforços organizados da comunidade para o saneamento do meio ambiente, o controle das infecções na comunidade, a organização dos serviços médicos e paramédicos para o diagnóstico precoce e o tratamento preventivo de doenças, e o aperfeiçoamento da máquina social que irá assegurar a cada indivíduo, dentro da comunidade, um padrão de vida adequado à manutenção da saúde.

Ainda sobre o conceito completa Winslow:

A promoção da saúde é um esforço da comunidade organizada para alcançar políticas que melhorem as condições de saúde da população e os programas educativos para que o indivíduo melhore sua saúde pessoal, assim como para o desenvolvimento de uma 'maquinaria social' que assegure a todos os níveis de vida adequados para a manutenção e o melhoramento da saúde. (WINSLOW *apud* BUSS, 2009, p. 21)

Gutierrez (*apud* BUSS, 2009, p. 23) reforça:

Promoção da saúde é o conjunto de atividades, processos e recursos, de ordem institucional, governamental ou da cidadania, orientados a propiciar o melhoramento de condições de bem-estar e acesso a bens e serviços sociais, que favoreçam o desenvolvimento de conhecimentos, atitudes e comportamentos favoráveis ao cuidado da saúde e o desenvolvimento de estratégias que permitam à população um maior controle sobre sua saúde e suas condições de vida, a nível individual e coletivo.

5.2 Dimensão fática do direito à saúde: indícios de uma “política pública” restritiva

Oportuno relatar uma instigante e atual pesquisa no que concerne à temática trabalhada. Todas as informações contidas no levantamento agregaram pontos de suma importância para uma melhor compreensão crítica de uma relevante questão nacional.

Recentemente, foi realizada uma pesquisa sobre a implementação do direito à saúde pela Coordenação de Legislação e Normas da Consultoria Jurídica do Ministério da Saúde, em conjunto com a Federação Internacional de Organizações de Direitos Humanos e Saúde (IFHHRO), órgão internacional designado a estimular o monitoramento da saúde sob a ótica dos direitos humanos. A pesquisa, intitulado “Monitorando o Direito à Saúde: um estudo multicêntrico”, teve como perspectiva o direito à saúde (BRASIL, 2010, p. 5).

A IFHHRO, desejando a fruição de todos os direitos humanos, indica com atenção à saúde duas linhas de trabalho:

- (a) *Rights-Based Approach* (RBA) aplicado à saúde – é definido, pela organização, como uma estratégia para a melhoria estrutural da situação de saúde de grupos vulneráveis. Essa abordagem se propõe a articular os fatores sociais associados às iniquidades em saúde, a responsabilidade governamental na redução dessas iniquidades, e as demandas dos usuários dos sistemas de saúde;
- (b) Construção de redes – partindo da percepção de que a *expertise* e o ativismo no campo da saúde e dos direitos humanos vêm se espalhando pelo mundo, a IFHHRO tem como objetivo reforçar a esfera dos direitos humanos e da saúde, provendo uma plataforma internacional de discussão, destinada à troca de experiências e à reunião de instituições internacionais. (BRASIL, 2010, p. 5)

Essa pesquisa congrega uma série de medidas estabelecidas pela IFHHRO, que estabelecem premissas específicas e qualificadas, na medida em que envolvem direitos humanos e saúde, por considerar relevantes a proteção, respeito e realização dos direitos humanos de toda a população (BRASIL, 2010, p. 9).

Assim, a pesquisa que ora se apresenta, de face jurídica, teve como característica realizar indagações, com respaldo no *Rights – Based Approach*, de agrupar uma série de dados esparsos, cuja conjugação foi imprescindível para se ter uma ideia mais concisa da efetividade pelo Estado brasileiro dos deveres de tutelar, respeitar e realizar os direitos humanos e o direito fundamental a saúde no Brasil.

Ressalta-se que a etapa brasileira da investigação não se pretende fatigante, buscou-se a exposição de informações e dados de saúde, da mesma forma que apresentaram as macropolíticas e programas desenvolvidos na esfera nacional.

O Brasil é signatário de diversos tratados internacionais sobre o direito à saúde, com previsões específicas sobre a temática.⁷ Dentre eles, o “[...] Brasil é signatário das seguintes convenções e pactos no âmbito do Sistema Nações Unidas de Proteção dos Direitos Humanos, que possuem previsões específicas sobre o direito à saúde” (BRASIL, 2010, p. 9).

O funcionamento, organização e estruturação do SUS foram dispostos pela Lei nº 8.080, de 19/09/1990, designada como Lei Orgânica da Saúde, que dispõe sobre “as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a

⁷ Pactos e convenções, no campo do Sistema das Nações Unidas de proteção dos Direitos Humanos, relacionados ao direito à saúde: “a) Convenção sobre a Discriminação da Criança (1989); b) Convenção sobre Todas as Formas de Eliminação contra a Discriminação Racial (1966); c) Convenção sobre a Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra Mulher (1979) e d) Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (1966)”. (BRASIL, 2010, p. 9)

organização e o funcionamento dos serviços correspondentes (BRASIL, 1990). Dedicar-se a consolidar o dever do Estado de assegurar, promover e proteger o direito à saúde.⁸

Cumprir mencionar alguns dispositivos legais, que de alguma forma impõem e garantem o direito à saúde, a exemplo da Lei nº 10.858, de 13/04/2004, que autoriza a Fundação Oswaldo Cruz, entidade atrelada ao Ministério da Saúde, a disponibilizar medicamentos aos demais usuários do SUS (BRASIL, 2004). Outro é a Lei nº 11.347, de 27/09/2006, que dispõe sobre a distribuição gratuita de medicamentos e materiais necessários à sua aplicação e à monitoração da glicemia capilar aos portadores de diabetes contemplados em ações de educação para diabéticos.

Sem fornecer muitos detalhes, mas considerando importante para um melhor entendimento sobre o direito à saúde, sabe-se que no Brasil boa parte da população recorre ao SUS, pois não dispõe de recursos suficientes para financiar um plano privado de saúde ou ser diretamente atendida por instituições privadas (BRASIL, 2010, p. 13).

Teoricamente, não há porcentagem da população sem cobertura e acesso ao SUS, já que este se apoia no princípio da universalidade.⁹ Toda a população pode ter acesso sem qualquer contrapartida direta financeira.

Já com relação à taxa de cobertura de planos privados de saúde, segundo pesquisa disponibilizada pelo Instituto Brasileiro de Estatística (IBGE), em 2008, 21,1% do total da população brasileira possuem planos de saúde particulares (BRASIL, 2010, p. 13). O curioso é que, em 1998, “[...] o percentual da população brasileira coberta por planos de saúde era de 24,5% de acordo com a Agência Nacional de Saúde” (BRASIL, 2010, p. 14).

Assim, demonstra-se que quase 80% da população dependem do SUS para prestações em relação à saúde.

Não é forçoso pensar que, em uma realidade conhecida para alguns e distante para outros, de negligência estatal, o sujeito só não se dispõe a arcar com o pagamento de um seguro-saúde, seguramente, por insuficiência financeira familiar.¹⁰

⁸ Na atual Constituição de 1988, no art. 196 e seguintes, verifica-se a reunião de diretrizes e princípios que regem o Sistema Único de Saúde, cita-se o da integralidade, equidade, descentralização e participação social.

⁹ Pode ser auferido do na disposição do art. 196, da CF/88, que dispõe a saúde como um “direito de todos e dever do Estado”.

Sob essa perspectiva, a pesquisa “A saúde segundo opinião de brasileiros”, realizada pelo Conselho Nacional de Secretários de Saúde do Brasil, em 2003, revelou que, na visão dos entrevistados, “os maiores problemas relatados são referentes à acessibilidade e à disponibilidade relativos a estabelecimentos, bens e serviços de saúde” (BRASIL, 2010, p. 16). Eles relatam que a principal deficiência está na falta de médicos e enfermeiros e, logo a seguir, cita-se a falta de medicamentos.

Ressalta-se a pertinência da apresentação de algumas considerações que, muitas vezes, são distantes da rotina de pesquisa do profissional da área do Direito. Para a devida compreensão do tópico trabalhado, faz-se imprescindível a discussão acerca da acessibilidade dos medicamentos pela população.

5.2.1 A acessibilidade estratégica aos fármacos

No âmbito público, a disponibilização de fármacos se insere em diversas políticas de saúde, estas se fracionam em políticas que proveem medicamentos sem ônus financeiro e ações que subsidiam a aquisição de medicamentos.

Um dos exemplos de ações de saúde pública que fornecem medicamentos sem dispêndio financeiro é o programa “Medicamentos Estratégicos”. Os fármacos por ele abrangidos são destinados para enfermidades de características endêmicas, em que o controle e tratamento tenham protocolo e normas estabelecidas e que gerem impacto socioeconômico. São consideradas as ‘políticas para as demais doenças’:

Tuberculose, Hanseníase, Endemias Focais, DST/AIDS e Sangue e Hemoderivados; a de medicamentos e Atenção Básica, por meio do qual o Estado adquire medicamentos e insumos da assistência farmacêutica no âmbito da atenção básica em saúde e também os destinados a agravos e programas de saúde específicos relacionados à atenção básica. O Programa de Medicamentos de Dispensação Excepcional tem como objetivo disponibilizar medicamentos para o tratamento de doenças específicas, como Doenças de Gaucher, Doença de Parkinson, Alzheimer, hepatites B e C, pacientes renais crônicos, transplantados, portadores de asma grave, anemia, dentre outras, que atingem um número limitado de pacientes, os quais na maioria das vezes os utilizam por períodos prolongados. (BRASIL *apud* BRASIL, 2010, p.18).

¹⁰ De acordo com o IBGE (BRASIL, 2010, p. 14): “[...] considerando a população urbana, 28% estavam cobertos por planos de saúde, diferindo da população rural, com apenas 5,9% de cobertura. A proporção de mulheres com plano de saúde (25,9%) era maior que a de homens (23,1%). Por faixas etárias, a proporção subia dos 19,8% na faixa de 0 a 18 anos, até os 29,8% na faixa dos 65 anos ou mais”.

A política pública implementada no Brasil que subsidia a compra de medicamentos é denominada “Farmácia Popular”, definida por “um programa do Governo Federal para ampliar o acesso da população aos medicamentos considerados essenciais” (BRASIL, 2010, p. 18). Assim, tem-se que:

Nesse programa se dá a compra, pelo Poder Público, de medicamentos de laboratórios farmacêuticos públicos ou do setor privado, quando necessário, e sua disponibilização se dá nas Farmácias Populares a baixo custo. Após a sua implementação, foi criada a expansão do Programa Farmácia Popular centrada no fornecimento de medicamentos para o tratamento da hipertensão, da diabetes e os anticoncepcionais. Esses medicamentos são disponibilizados em farmácias e drogarias privadas cadastradas ao Programa, “com preços até 90% menores do que são cobrados nos estabelecimentos privados não cadastrados”.

A ampliação do programa “Farmácia Popular” tem como premissa atender à demanda de parte da população que não recorre ao sistema público de saúde, porém que não apresenta ganho suficiente para a compra de medicamentos sem sobrecarregar sua renda familiar (BRASIL, 2010, p. 19).

No que toca à acessibilidade econômica, constata-se que a carência de renda é um fator impeditivo para que determinada parcela da população tenha acesso a estabelecimentos, bens e serviços à saúde. Verifica-se uma importante diferença em relação às despesas com assistência à saúde ao se confrontar as famílias 10% mais ricas e as 40% mais pobres: a fatia mais rica da população gasta 24,2% da renda familiar com medicamentos e a mais pobre 42,2% (BRASIL, 2010, p. 20).

Percebe-se que os mais desprovidos financeiramente comprometem a maior parte do seu orçamento familiar com medicamentos que os financeiramente privilegiados. De acordo com observação feita pelo IBGE (BRASIL, 2010, p. 20), os indicadores apresentados “[...] sinalizam que a fragilidade das condições de saúde dos grupos populacionais mais pobres impele ao maior consumo de medicamentos e procura de serviços médicos e hospitalares”.

Em relação à oferta dos medicamentos essenciais, o Estado brasileiro, por meio da ação governamental denominada Relação Nacional de Medicamentos Essenciais (Rename),¹¹ contempla um montante de 342 medicamentos, 8 correlatos e 33 imunoterápicos, totalizando 522 apresentações. São fármacos fundamentais ao tratamento e controle das enfermidades prioritárias em saúde pública, nos diferentes

¹¹ “A Rename utiliza a seleção de medicamentos essenciais da OMS como parâmetro” (BRASIL *apud* BRASIL, 2010, p. 25).

níveis de atenção à saúde, sendo a referência para orientação da prescrição e do abastecimento da rede do SUS (BRASIL, 2010, p. 25).

Como as redes de saúde estão submetidas hodiernamente a forças expansivas (a medicalização, o desenvolvimento tecnológico, a transição demográfica e a mudança do perfil nosológico¹²), regula-se com mecanismos balizadores, com o devido uso de recursos humanos físicos, o controle financeiro e a ética profissional (BUSS, 2009, p. 25). Entretanto, “malgrado a utilização de mecanismos de regulação cada vez mais custosos e sofisticados, os sistemas ineficientes, ineficazes, inequitativos e com pouco apoio da opinião pública” (BUSS, 2009, p. 25).

5.2.2 Debilidade estatal: restrição ao acesso e disponibilidade de medicamentos

Incontáveis brasileiros necessitam de assistência à saúde, o que implica, indubitavelmente, a prescrição de fármacos como parte do seu tratamento (RAYMUNDO, 2010, p. 42). Essa realidade, aliada ao elevado custo dos medicamentos, inacessíveis à população de baixa renda, impulsiona a demanda perante a assistência pública de saúde, o Sistema Único de Saúde (SUS), no intuito de adquiri-los sem qualquer custo a ser pago diretamente.

O alto custo da aquisição de medicamentos, aliado à patente deficiência no fornecimento dos mesmos pelas farmácias públicas, traz como consequência as demandas judiciais para obtenção gratuita de remédios, que não parem de crescer. E assim, faz-se a seguinte consideração: “se há cidadãos buscando a tutela jurisdicional para obter gratuitamente os medicamentos, sem dúvida a forma pela qual o Estado vem prestando assistência farmacêutica não os está atendendo positivamente por algum(ns) motivo(s)” (RAYMUNDO, 2010, p. 43).

Não sendo o medicamento ofertado com preço acessível ou até mesmo gratuitamente, o cidadão que dele precisa para sobreviver conseqüentemente se dirige ao Poder Judiciário. Esse fato originou o atual “debate acerca do acesso a medicamentos, tendo em vista que o número de pedidos ajuizados cresce com grande velocidade e de forma preocupante”¹³ (RAYMUNDO, 2010, p. 42).

¹² Estudo das moléstias.

¹³ “Ações judiciais para a aquisição de medicamentos consumiram R\$ 52 milhões do Ministério da Saúde em 2008, o triplo do valor gasto em 2007, revela o levantamento do governo federal. Em três

Tendo em vista a densidade teórica que orbita o ativismo judicial, a legitimação do Poder Judiciário e a separação de poderes, o objeto das demandas judiciais para obtenção gratuita de medicamentos não poderá ser devidamente discutida nesta pesquisa.

5.2.2.1 Contextualização da assistência farmacêutica e as políticas públicas adotadas no Brasil

Assim, para que um medicamento passe a ser fornecido gratuitamente pelo sistema público de saúde, é imprescindível que determinados procedimentos sejam rigorosamente observados. De maneira sucinta, Giseli Raymundo (2010, p. 45) apresenta as etapas:

Primeiro, é necessário que se apresente à agência de regulação do setor no Brasil, a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), um número mínimo de estudos nos quais constem a molécula, nome fantasia, doses, quantidade e quais indivíduos foram objeto dos testes, entre outros dados.

A análise feita pela Anvisa demonstrará se o produto é seguro e eficaz.

Devido ao alto custo para elaboração dos referidos estudos, na prática a indústria farmacêutica é responsável pela maioria dos pedidos de registro de fármacos feitos à Anvisa, em que pese outros interessados, como entidades médicas, possam apresentar o resultado de suas pesquisas para fins de registro.

Ultrapassada a etapa registral, quaisquer interessados, dentro de toda a comunidade, bem como o Estado, por iniciativa própria, podem encaminhar à Comissão para a Incorporação de Tecnologia (Citec) do Ministério da Saúde pedido para que a substância registrada seja incluída nas listas do SUS, de acordo com o procedimento previsto na Portaria n. 2.587/2008.

A Citec tem membros permanentes e temporários, convocados *ad hoc* em virtude da necessidade de pareceres especializadíssimos, mas todos isentos quanto aos interesses adversos, pois se tenta manter a maior imparcialidade possível quando à escolha das substâncias que serão disponibilizadas.

Assim, **o Ministério da Saúde, por meio da Citec, utiliza critérios com conotação diversa das da Anvisa para permitir inclusão de substâncias nas listas públicas, quais sejam, efetividade** (substância que está apta a proporcionar resultados positivos em toda a população, não em um grupo testado especificamente) **em vez de eficácia, pertinência para o SUS, custo, segurança (também considerada em relação à coletividade, não a um grupo específico de testes), relação custo X benefício.** (grifo nosso)

Pode se extrair da citação anterior, que não há vinculação entre o registro na Anvisa e a inclusão do fármaco na lista de disponibilização gratuita, isto é, “há milhares de possibilidades de tratamento ambulatorial, em que o paciente recebe o

anos, o aumento dos custos com a judicialização foi de quase 2.000%” (COLLUCI *apud* RAYMUNDO, 2010, p. 42).

medicamento e se trata em casa, não disponibilizada pelo SUS” (RAYMUNDO, 2010, p. 45).

É de fácil conclusão que as iniciativas para inclusão de novas configurações de tratamento acabam por ficar atreladas ao proveito das indústrias farmacêuticas e ao arbítrio e conveniência estatal em conceder novos medicamentos para tratamento (RAYMUNDO, 2010, p. 45). O processo para inserção de substâncias nas listas do SUS é excessivamente burocrático e a lentidão na sua finalização pode se ampliar demasiadamente, a ponto de as listas ficarem desatualizadas.

Para se ter ideia da dimensão fática de um cenário com uma política pública restritiva e, assim, ineficiente, é necessário descrever um caso em concreto, relatado nos parágrafos seguintes pela mestre em Direito Econômico e Social, Giseli Raymundo.

Corriqueiramente, na Administração Pública, são editados atos normativos que obrigam que o medicamento a ser ofertado e disponibilizado para uma espécie de patologia seja identificado de acordo com códigos presentes na Classificação e Estatísticas Internacional de Doenças e Problemas Relacionados à Saúde (CID-10) (RAYMUNDO, 2010, p. 45).

Cita-se a Portaria nº 2.577, de 2006, que dispõe sobre o rol dos medicamentos excepcionais disponibilizados pelo Ministério da Saúde. Na dita lista se encontra, por exemplo, uma das melhores drogas para tratamento na área da saúde mental, o *Seroquel* (princípio ativo *quetiapina*). Por ser medicamento excepcional de elevado custo, tem seu fornecimento gratuito disposto na referida Portaria apenas para o CID-10: F20 Esquizofrenia.¹⁴ Entretanto a bula do citado medicamento dispõe expressamente que essa droga pode ser utilizada para o tratamento da patologia pertinente ao transtorno bipolar. Assim, estão impedidos de tratamento gratuito, com fármaco de altíssima qualidade, pacientes de diferentes patologias, para as quais a administração da droga seria recomendada.¹⁵

¹⁴ O rol do CID-10, ainda apresenta as seguintes derivações: “F20.0 Esquizofrenia paranoide; F20.1 Esquizofrenia hebefrênica; F20.2 Esquizofrênica catatônica; F20.3 Esquizofrenia indiferenciada; F20.4 Depressão pós-esquizofrênica; 20.5 Esquizofrenia residual; F20.6 Esquizofrenia simples; F20.8 Esquizofrenia hebefrênica” (RAYMUNDO, 2010, p. 46).

¹⁵ “[...] esquizofrenia não especificada (F20.8), transtorno afetivo bipolar, episódio atual hipomaniaco (F31.0), transtorno afetivo bipolar, episódio atual hipomaniaco (F31.0), transtorno afetivo bipolar, episódio atual maniaco sem sintomas psicóticos (F31.1), transtorno afetivo bipolar, episódio atual maniaco com sintomas psicóticos (F32.2), transtorno afetivo bipolar, episódio atual depressivo leve ou moderado (F31.3), transtorno afetivo bipolar, episódio atual depressivo grave sem sintomas psicóticos (F31.4), transtorno afetivo bipolar, episódio atual depressivo grave com sintomas psicóticos (F.31.5), transtorno afetivo bipolar, episódio misto (F31.6), transtorno afetivo bipolar,

Importante salientar que as listas de medicamentos do SUS, além de não expressarem a cobertura necessária, como já demonstrado, se encontram desatualizadas, permanecendo por longo período sem a devida inclusão de novos e eficazes fármacos. Sobre a negligente desatualização da lista dos protocolos clínicos, Raymundo (2010, p. 47), por fim, eleger mais um exemplo significativo do antagonismo descabido da Administração Pública na disponibilização de medicamentos à população:

[...] a nova fórmula do medicamento *Seroquel*, lançada há alguns meses em sua versão *Seroquel XRO*, que possui maior eficácia devido ao fato de agir no sistema nervoso por 24 horas, não apenas 12 horas como seu antecessor. Para pacientes com problemas no sistema nervoso, como doentes mentais, a ação medicamentosa prolongada tem benefícios imensuráveis, já que podem ficar permanentemente sem os sintomas da doença, com proteção integral durante o dia e a noite. Uma explicação possível para a desatualização constatada por ser o preço do referido medicamento, que tem alto custo.

O exemplo elencado sinaliza que a política pública farmacêutica no Brasil não somente é deficitária, mas também pouco atenta à assistência mínima e mais básica possível ao cidadão, divergindo, por vezes, prescrições médicas compatíveis com as descrições constantes da bula de certo medicamentos.

Caso o cidadão acometido por uma enfermidade não tenha condições financeiras de arcar com a aquisição de um medicamento para preservar a sua saúde, ou ficará desassistido de tratamento algum, lançado à sorte, ou terá que se submeter ao tratamento oferecido pelo SUS com a utilização, em tese, de medicamentos não atuais, menos modernos, e com maior número de efeitos colaterais que as drogas atuais:

Assim, para pacientes psiquiátricos, por exemplo, não existe (m) medicamentos (s) similar (es), que possa (m) ter exatamente a mesma eficácia, ou seja, não há como acatar a tese estatal segundo o qual poderá haver tratamento substitutivo: **ou se utiliza (m) (s) remédios (s) que obtive (ram) êxito, ou não se estará tratando verdadeiramente o paciente.** (RAYMUNDO, 2010, p. 48, grifo nosso)

atualmente em remissão (F31.7), outros transtornos afetivos bipolares (F31.8) e transtorno bipolar não especificado (F31.9) [...] O mesmo ocorre com o medicamento *lamitor*, cujo princípio ativo é *lamotrigina*. Por ser medicamento excepcional e de custo considerável para os padrões brasileiros, tem seu fornecimento garantido pela Portaria nº 2.577/2006 apenas para algumas espécies de epilepsia, quando, na verdade, tem uso possível para diversos transtornos mentais, funcionando como estabilizador de humor. Pacientes com transtorno mental, entretanto, não o recebem gratuitamente. Registre-se, por oportuno, que diversos outros anticonvulsivantes são ótimos estabilizadores de humor, auxiliando de modo significativo no controle de transtornos mentais. Os pacientes que deles precisam, e que são milhares de pessoas, contudo, não tem acesso a eles gratuitamente, o que pode comprometer de modo significativo seu quadro clínico” (RAYMUNDO, 2010, p. 46-47).

A obediência constitucional aos pilares que regem a dignidade da pessoa humana deve fazer parte indissociável do texto constitucional e dos demais atos normativos que ordenam o sistema jurídico brasileiro, sob pena de contrariar as diretrizes democráticas regentes do Estado de Direito, fomentando a existência de inconstitucionalidades em todo o corpo normativo (RAYMUNDO, 2010, p. 49).

Um aspecto que merece reflexão é que a cada paciente é cabível um tratamento específico, não permitindo obrigar o cidadão enfermo a tratamento que consta da lista desatualizada do SUS, porém a ele é ineficaz ou com maior número de efeitos colaterais (RAYMUNDO, 2010, p. 56).

Nesse sentido, Luciana Carvalho (*apud* RAYMUNDO, 2010, p. 56) faz a seguinte consideração:

[...] os rígidos padrões de dispensação adotados pelo Poder Executivo estão afastando, cada vez mais, os cidadãos do seu direito à saúde constitucionalmente assegurado. O funcionamento do SUS demonstra que o fornecimento dos medicamentos de alto custo pelo Estado tem sido cada vez mais restringindo, controlado e refreado. [...] Mesmo que o paciente seja portador de uma receita emitida por um médico pertencente à rede pública de saúde, não terá deferida a dispensação de um medicamento, caso este não seja previsto, nos Protocolos como o indicado para a sua enfermidade. O seu direito de acesso à saúde é negado. Temos assim configurada um flagrante contradição médicos que participam do SUS prescrevem um tratamento para o seu paciente, por entender ser este tratamento mais adequado à sua enfermidade. Esta decisão é inquestionável. Mas o paciente não obtém este medicamento caso não haja previsão de aplicação do Protocolo Clínico. [...] Judicializaram-se as políticas públicas de saúde no Brasil. Em razão da infeliz opção feita pelo Poder Executivo brasileiro em limitar o acesso à assistência farmacêutica com base em Portarias, cria-se a necessidade de se resguardar a efetividade do mandamento constitucionalmente judicialmente. A opção dos Protocolos é equivocada. Em um só momento, generaliza-se o tratamento médico de milhares de indivíduos que possuem quadros clínicos, peculiaridade físicas, etárias, sociais e comportamentais diferentes. Desconsideram os Protocolos que cada paciente deve ter seu tratamento prescrito de forma individualizada, já que cada organismo responde de forma única a um mesmo tratamento. A opção pela equação custo/efetividade acarretou a escolha pelos Protocolos de medicamentos, que são muitas vezes os mais baratos dentre os existentes, que podem ser prescritos somente em quantidades insuficientes, por um período muito curto de tempo.

Para um tratamento eficiente, a prescrição de qualquer fármaco deve ser feita por um médico legalmente habilitado, profissional que indicará o medicamento, em regra, mais eficiente para aquele paciente (RAYMUNDO, 2010, p. 55).

5.3 Obstáculos à efetividade do direito fundamental à saúde

No início de 2012, foram publicadas pelo governo federal duas resoluções da Comissão Intergestores Tripartite, estabelecendo as diretrizes da Relação Nacional de Medicamentos Essenciais (Rename) e da Relação Nacional de Ações e Serviços de Saúde (Renases). Ambas as normatizações compõem o Decreto nº 7.508/11, que regulamenta a Lei nº 8.080/90 (SUS)¹⁶ (RAMALHO, 2011, p. 131).

Criado pela Lei nº 8.080/90, o Sistema Único de Saúde (SUS) possibilitou o governo federal estruturar programas de acesso aos serviços e prestações de saúde de forma universalizante (RAMALHO, 2011, p. 131). Já os medicamentos constaram na política do governo federal de assistência farmacêutica com a entrada, em vigor, da Política.

No início do ano de 2011, o Ministério da Saúde divulgou as diretrizes do programa 'Saúde Não Tem Preço', do Poder Executivo federal, que disponibiliza gratuitamente medicamentos para hipertensão e diabetes a todos os cidadãos brasileiros (RAMALHO, 2011, p. 134). Já a rede 'Aqui Tem Farmácia Popular' é composta por drogarias e farmácias privadas que aderiram ao Programa Farmácia Popular do Brasil, a partir de 2006, com objetivo de disponibilizar remédios essenciais a preços até 90% menores dos praticados no mercado para a população.¹⁷

Com os próprios dados disponibilizados pelo IBGE, em sentido macroeconômico, as despesas das famílias com saúde corresponderam a alarmantes 4,8% do PIB em 2007, em contraponto com os gastos da Administração Pública, que equivaleram a incríveis 3,5% do PIB (IBGE *apud* RAMALHO, 2011, p. 140).

¹⁶ "A Rename objetiva à triagem e padronização dos medicamentos selecionados para o tratamento de doenças ou de agravantes no SUS, e contém a Resolução nº 1, instituída, entre outras, para apresentar de forma clara e ampla divulgação à população, os medicamentos disponíveis no Sistema Único de Saúde. Integra o texto o uso racional de remédios segundo o Protocolo Clínico e Diretrizes Terapêuticas (PCDT). A resolução nº 2 dispõe sobre os procedimentos nacionais para a preparação da Renases a ser aplicada pelo SUS e compila as ações e serviços de promoção, amparo e recuperação da saúde oferecidos pelo Sistema Único de Saúde para atender a população em suas necessidades" (RAMALHO, 2011, p. 131-132).

¹⁷ "Por meio do programa, aproximadamente 33 milhões de brasileiros hipertensos e 7,5 milhões de diabéticos podem se beneficiar. O número dos atendimentos mais que triplicou depois que a oferta desses medicamentos, na rede Aqui tem Farmácia Popular, passou a ser gratuita. Segundo dados do Ministério da Saúde, em janeiro de 2012 foram atendidas 3,2 milhões de pessoas nas empresas credenciadas à rede; no mesmo mês do ano anterior foram 853 mil. Se forem considerados também os atendimentos realizados em unidades da rede própria de farmácias do governo, 3,6 milhões de pessoas foram beneficiadas no primeiro mês de 2012" (BRASIL *apud* RAMALHO, 2011, p. 133).

Dessa forma, observa-se que as despesas com saúde permanecem como item relevante no orçamento familiar, fato esse apontado na Pesquisa sobre Conta Satélite de Saúde no Brasil 2005-2007, publicada pelo IBGE em 2009. A pesquisa revela que o gasto médio das famílias brasileiras com saúde, em 2005, foi de 8,2% de tudo o que elas consumiram no ano (IBGE *apud* RAMALHO, 2011, p. 140).

Importante salientar que essas despesas foram principalmente com remédios, totalizando 35% dos gastos, sendo que os demais serviços, como consultas e exames feitos fora do ambiente hospitalar, representaram cerca de 34% do total.

Demais pesquisadores da Escola Nacional de Saúde Pública sustentam que, na comparação dos BRICS,¹⁸ o Brasil é um país cujos gastos com saúde são proporcionalmente excessivos ao PIB. Nas demais nações desenvolvidas, as famílias despendem menos recursos com a saúde, uma vez que as políticas de saúde preveem maior disponibilidade de recursos através dos seus governos¹⁹ (IBGE *apud* RAMALHO, 2011, p. 140). No Brasil, o IBGE publicou que em 2007, o PIB da saúde foi de R\$ 224,5 bilhões em 2007; sendo que somente as famílias desembolsaram R\$ 128,8 bilhões, enquanto as despesas da Administração Pública chegaram a R\$ 93,3 bilhões.

5.3.1 A “democracia” da desigualdade e da seletividade

A fragmentação da realidade social é constatada pelas ações inócuas e ineficazes, não menos negligentes, da atividade legislativa e executiva do Estado brasileiro, “construído a partir de preconceitos do senso comum, temos também todos os problemas teóricos associados a uma concepção que fragmenta a realidade social a ponto de torná-la irreconhecível” (SOUZA, 2013, p. 174).

Desobediente das diferentes formas teóricas, políticas e filosóficas envolvidas, nascem obstáculos na operacionalização das ações de promoção da saúde. Assim, “essas dificuldades aparecem como inconsistências, contradições e

¹⁸ A ideia dos BRICS foi formulada pelo economista-chefe da Goldman Sachs, Jim O'Neil, em estudo de 2001, intitulado “Building Better Global Economic BRICS”. Fixou-se como categoria da análise nos meios econômico-financeiros, empresariais, acadêmicos e de comunicação. Em 2006, o conceito deu origem a um agrupamento, propriamente dito, incorporado à política externa de Brasil, Rússia, Índia e China. Em 2011, por ocasião da III Cúpula, a África do Sul passou a fazer parte do agrupamento, que adotou a sigla BRICS.

¹⁹ Exceção feita aos Estados Unidos da América, cujos dados devem ser apreciados em outra perspectiva.

pontos obscuros e, na maioria das vezes, não se distinguem claramente das estratégias de promoção das práticas preventivas tradicionais” (CZERESNIA, 2009, p. 44).

A fim de efetivar as diretrizes do direito fundamental à saúde, o Estado brasileiro é relapso, consumido por uma retórica débil e contumaz, que insiste em ser preservado no discurso da Administração Pública, fazendo crer que:

[...] a democracia de massas seria apenas um programa, uma palavra vazia. O demagogo ou plutocrata poderá ter o Estado social sob seu controle, de modo que aquilo que ele faz passar nos parlamentos como sendo a vontade social seria, em determinados casos, apenas a legislação dos grandes consórcios econômicos e financeiros, democraticamente legitimados.

O Homem de nossos dias não tem reservas para enfrentar, resoluto, a hora das crises, e, como dispõe apenas de um *espaço existencial mínimo*, que, nos casos extremos, já frequentes em grandes centros populacionais, o faz inquilino de um quarto sublocado, prestacionista de bens que o conforto tecnológico sedutoramente lhe oferece, aumentando-lhe o fardo dos compromissos materiais assumidos, esse Homem angustiado e neurótico do século XX move-se com insegurança num círculo de interesses que estreitam e acentuam cada vez mais sua dependência em face do Estado. (BONAVIDES, 2011, p. 201)

Na mesma linha de raciocínio, Maurin Falcão (2012, p. 282) lembra que Mann aponta que também o tributo abrangeria uma função de controle social que seria mais bem entendida pela “correção” de comportamentos “não desejáveis”, o redirecionamento do poder econômico entre classes sociais, o embate contra os excessos sociais do capitalismo e a transição para outra ordem econômica; em síntese, o tributo manteria a estrutura social vigente. Assim, é inegável que “o tributo e as relações sociais que o acompanham contribuiriam também para uma abordagem sociológica do sacrifício fiscal” (FALCÃO, 2012, p. 283).

Na premissa de direitos fundamentais:

É premente esclarecer que ao se falar num **direito à vida, dignidade e igualdade-liberdade**, sem explicitar a **característica** do direito construtor dessas dimensões humanas, há o risco ideológico de se vedar o que se pretende garantir como estampado no Estado Liberal ou Social de Direito. (LEAL, 2013, p. 71)

Nesse passo, os **direitos humanos** (considerados como o que imperativamente persegue a realização do **hum** primordial, escatológico, fatal e inexorável) são conduzidos por significantes que interdita a instalação de um **pacto de sentido** (*médium* linguístico) na sua caminhada da produção de significados. Os direitos de vida, dignidade, liberdade, quando não funcionados pelo *medium* linguístico-processualizado, adquirem sua força pela ideologia da *praxis* e *lexis* (corpo a corpo com as multidões: *bios polytikos* em perfis grego-romanos) a serviço de um **pragma** a ser entesourado como linguagem numa arca das relíquias culturais

fundamentalistas e dogmatizadas pelos fetiches da solidariedade humana e luta pela paz. (LEAL, 2013, p. 73)

Permeando as diretrizes de uma “sociologia da inautenticidade”, Jessé Souza (2013, p. 151) sustenta:

Os pressupostos da teoria da modernização continuam a fundamentar, por exemplo, todos os estudos conservadores – mas com extraordinário sucesso de venda e presença midiática – mais recentes no Brasil para mostrar, por exemplo, como as classes altas, entre nós, merecem todos os privilégios que possuem e como as classes populares são poucos éticas e obtusas por não se darem conta de que o maior problema brasileiro é o “patrimonialismo estatal”.

Em uma manifestação crítica, o autor analisa os diversos discursos institucionais que, por vezes, proclamam os conhecidos “projetos nacionais”:

É que se formou no Brasil uma tradição altamente conservadora que até hoje “tira onda” de pensamento crítico quando, no fundo, reflete o tipo mais mesquinho de ideologia que une liberalismo antiestatal com irresponsabilidade social. (SOUZA, 2013, p. 163)

Tratando da questão da “exclusão social” como um todo, Souza lembra que, “na linguagem de Pierre Bourdieu, são os capitais “impessoais”, econômico e cultural que vão permitir, por meio de seu volume e composição relativa, indicar o acesso ou não acesso a qualquer dos recursos escassos na sociedade moderna”²⁰ (SOUZA, 2013, p. 168).

Para a compreensão dos que sem debruçam sobre a temática sociológica, as razões de certa “exclusão social” podem ser percebidas por um recrudescimento das reproduções de caráter de privilégio de classes, permitindo-se dizer que:

As raízes familiares – ou seja, de “classe” – da reprodução do privilégio de classe e o abandono social e político secular de classes sociais inteiras, cotidianamente exercido pela sociedade como um todo em todas as suas práticas institucionais e sociais, são tomadas invisíveis para propiciar a “boa consciência do privilégio”, seja econômico (das classes altas) seja cultural (das classes médias), e torná-lo legítimo. Nada contribui melhor para tornar esse processo de exclusão invisíveis do que o tipo de culturalismo, superficial e cego em relação ao principal, que apenas atenta para o capital secundário que é o capital de relações sociais privilegiadas. (SOUZA, 2013, p. 172)

²⁰ “Toda a sociologia conservadora contemporânea, inclusive na versão sistêmica luhmaniana e de Marcelo Neves, ao tentar apenas para o aspecto do “capital social de relações pessoais”, que é, final, o que está em jogo nas tais “redes de relacionamento”, obscurece o principal para a compreensão dos fenômenos sociais ligados à desigualdade no acesso aos recursos escassos e muito especialmente ao tema da exclusão social generalizada do tipo brasileiro: o mecanismo, muitas vezes tomado invisível, de acesso aos capitais impessoais, seja o capital econômico, seja o capital cultural” (SOUZA, 2013, p. 169).

Em uma análise mais eloquente sobre a complexidade do tema da promoção da saúde, Dina Czeresnia sustenta:

A importância de adquirir a consciência de que o conceito não pode ser tomado como capaz de substituir algo que é mais complexo é enocada por Edgar Morin em *O Problema Epistemológico da Complexidade*. Nesse texto, o autor vincula a questão da complexidade ao problema da “dificuldade de pensar, porque o pensamento é um combate com e contra a lógica, com e contra o conceito”, destacando a “dificuldade da palavra que quer agarrar o inconcebível e o silêncio”. Ou seja, a palavra, mesmo que seja uma elaborada forma de expressão e comunicação, não é suficiente para apreender a realidade em sua totalidade. (MORIN *apud* CZERESNIA, 2009, p. 45)

Entretanto, pode esta pesquisa encontrar limite na ‘indizibilidade’ do real, que aponta a elaboração de qualquer modelo como inevitavelmente redutora do direito fundamental à saúde (CZERESNIA, 2009, p. 46).

Permeando os esclarecimentos de Jessé Souza, transcreve-se um paralelo com a temática abordada:

O Brasil não é um país moderno e ocidental no sentido comparativo de afluência material e desenvolvimento das instituições democráticas. Mas o Brasil é certamente um país moderno no sentido ocidental do termo, se levarmos em conta que os valores modernos e ocidentais são os únicos aceitos como legítimos. Esses são valores dominantes e é isso que explica o fascínio do tema da modernização entre nós. Para a imensa maioria da legião de pátrias urbanas e rurais, sem lugar no novo sistema, produto de séculos de abandono, a desigualdade aparece como um resultado *natural*, muitas vezes percebido como fracasso próprio.

Usufruindo da indagação realizada por Medici (1991, p. 92), passa-se refletir “quais as estratégias adotadas pelos distintos grupos sociais no interior do aparelho de Estado (ou fora dele) para que, na busca pelos seus interesses, seja mantido, restabelecido ou transformado um dado modo de regulação?”. Verifica-se que esta questão não pode ser contraposta em abstrato, “mas, sim, no processo histórico de desenvolvimento de cada sociedade concreta” (MEDICI, 1991, p. 92).

O indivíduo carente de “saúde”, pela razão essencial de não deter “humanidade” e não ser senhor das suas próprias ações, ou de qualquer forma de reconhecimento, é dependente da gerência estatal para o fornecimento, ou não, dos medicamentos para a manutenção da sua vida. Em projeção diversa, transportando a similaridade do termo *escravo/senhor* para os de sociedade/Estado, Jessé Souza (2000, p. 256-257) trabalha o tópico da “não-humanidade”:

A não-humanidade básica do escravo impossibilita qualquer forma compartilhada e institucionalizada tanto de formação de personalidade

autônoma como de instituições que a protejam. O escravo, os agregados e seus assimilados são, num sentido muito próprio e literal, *objetos do senhor*. Inexiste, nesse contexto, qualquer estabilidade e previsibilidade que estabeleça garantias externas e o desenvolvimento de padrões de conduta que ensejem qualquer forma de obrigações bilaterais.

Certo de que o autor trata de outra temática, mas ousando transportá-lo para as conjecturas aventadas neste trabalho, Jessé Souza completa o parágrafo acima:

Em termos morais e psíquicos essa forma específica de escravismo tem consequências importantes para nosso propósito. Ela implica, na prática, em uma complexa gradação de espaços de reconhecimento seletivo de necessidades e desejos dos dependentes do senhor, numa hierarquia cujo ápice é determinado pela maior ou menor proximidade em relação às preferências afetivas do senhor. O que é uma característica comum a todos os dependentes é o fato de nenhum deles ser sujeito autônomo. Autônomo não apenas no sentido moderno do termo, no sentido de uma esfera privada de liberdade inviolável e garantida pela faculdade do exercício de direitos subjetivos. (SOUZA, 2000, p. 252)

Assim, o objeto desta pesquisa é de suma importância. O cerne da questão, e de latente atualidade, é compreender quais as possibilidades de se reverter o processo de violência secular, dilacerando direitos fundamentais, em um novo contexto político brasileiro (SOUZA, 2000, p. 268). Nesse liame, faz-se oportuna a citação de Jessé Souza, que esclarece:

O que parece efetivamente existir é um fenômeno que apenas pela profundidade e extensão seja peculiarmente nosso. Refiro-me aquilo que autores críticos como Habermas ou Taylor chamariam de *fragmentação da consciência* (fragmentação do mundo da vida para Habermas), como patologia por excelência do mundo moderno. Na fragmentação da consciência do sentido, uma concepção articulado do mundo e da posição do ator nele, não chega a se formar. Dado o pressuposto da imbricação do componente reflexivo e moral nesses autores, a impossibilidade de se tomar uma atitude prática consequente, tornando impossível uma conduta privada ou pública racional e consciente. (SOUZA, 2012, p. 268)

5.4 As implicações da indevida mensuração de alíquotas tributárias incidentes sobre medicamentos

Diante do exposto, apresenta-se inadmissível e indulgente que um dos direitos fundamentais, o direito à saúde, que ocupa espaço distinto no rol daqueles essencialmente ligados à dignidade da pessoa, seja tão menosprezado, tendo em vista a postura do Estado administrador frente ao manejo das alíquotas incidentes nos medicamentos de uso humano (BUFFON, 2010, p. 573).

Existem autores que defendem uma redução, ou até mesmo a eliminação, dos tributos incidentes sobre medicamentos (BUFON, 2010, p. 574), sugerindo que as despesas com medicamentos poderiam ser dedutíveis no imposto de renda.

Nas recentes discussões sobre o tema, a economista Celina Ramalho (2011, p. 142) sustenta que, em relação à estrutura tributária brasileira:

Especificamente na área da saúde, a incidência de tributos onera os preços de seus produtos, compromete uma parcela maior da renda das famílias com tais gastos, dificultando o acesso da população aos bens e serviços. A incidência de tributos sobre medicamentos é extremamente complexa, em alguns produtos, a incidência chega a 33,9% sobre o preço final de medicamentos. Alíquota dessa magnitude é motivo de alerta em relação à situação de saúde da população, particularmente quando se trata do pagamento privado e o peso que representa na renda das famílias.

No que diz respeito ao conceito econômico, bens essenciais (bens necessários) exprimem baixa variação de demanda relativamente ao preço, isto é, possuem demanda inelástica (contrariamente ao que ocorre nos bens de luxo ou supérfluos). Dessa forma, a conceituação abarca as preferências de consumo pelos recursos de saúde, em especial os medicamentos (RAMALHO, 2011, p. 129).

Tratando-se de bens essenciais, a conceituação jurídica é amparada pelo art. 6º da CF/88, que estabelece os direitos sociais. Assim, dispõe o princípio da disponibilização do atendimento à saúde, abrangendo a tratativa e o foco nos medicamentos por meio das políticas de repasse à população brasileira.

Dentro dessa temática, Celina Ramalho (2011, p. 129) faz importante consideração sobre o conceito econômico de elasticidade:

O conceito econômico de elasticidade aplicado aos medicamentos reitera a condição de essencialidade do bem. A elasticidade mede a sensibilidade da variação da demanda em função da variação do preço de um bem ou da renda do consumidor. A referência de variação de preço ou da renda das famílias é da variação menos que proporcional da quantidade demandada dos medicamentos, significando que, pela racionalidade dos consumidores, a variação do preço dos medicamentos não é fator determinante do consumo, considerando-se que o indivíduo tenha acesso irrestrito aos medicamentos.

Diante do consumo de medicamentos e sua elasticidade, a autora aponta:

Visando analisar a incidência de impostos sobre os medicamentos como componente da formação de seus preços, tendo em vista serem bens de consumo essenciais, utiliza-se o conceito de elasticidade. O coeficiente de elasticidade avalia a proporção entre a variação do preço e a variação da quantidade demandada de um produto pertencente a uma cesta de bens. Essa análise aplica-se aos medicamentos apresentando o impacto de variação do preço sobre o comportamento dos produtores e dos consumidores no mercado brasileiro.

Uma característica distintiva do mercado de medicamentos é a baixa elasticidade da demanda, em razão da essencialidade do produto; entretanto, ela é diferenciada para os segmentos de renda e de produto. A demanda tende a ser inelástica aos preços, pois são importantes para o restabelecimento da saúde do paciente (consumidor). Em princípio, quando se tem o aumento de preço de um medicamento, desde que tenha a disponibilidade de acesso e renda, o paciente não deixa de comprá-lo e não reduz sua demanda proporcionalmente. Além disso, a demanda é elástica à renda, o que significa que ao variar positivamente a renda, as famílias aumentam os gastos em saúde proporcionalmente. (RAMALHO, 2011, p. 138)

Tendo em vista que os medicamentos podem ser caracterizados na teoria econômica como bens essenciais e inelásticos, como explicado anteriormente, necessária é a análise do impacto da tributação sobre seu valor final, conforme observa de Celina Ramalho (2011, p. 142):

[...] nota-se que o brasileiro paga mais imposto em medicamentos do que almoçando ou jantando em restaurantes ou em teatro e cinema. Outra maneira de ilustrar a situação do peso dos impostos sobre o consumidor final é observar que, tendo por base os dados gerais, a cada R\$ 100,00 gastos em medicamentos, R\$ 33,90 equivalem à arrecadação de impostos pelo governo.

Os índices de melhora nas condições gerais das famílias pela distribuição pública de medicamentos podem ser verificados por várias consequências positivas; isto é, nas condições das famílias menos favorecidas (baixa renda), a gratuidade da medicação representa uma economia que corresponde a até 12% da renda mensal (IBGE *apud* RAMALHO, 2011, p. 134).

Entre 2002 e 2003, um levantamento do IBGE, denominado Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF), coletou dados acerca da carga no orçamento familiar no Brasil, relativamente à compra de medicamentos.

Os dados disponibilizados revelam a existência de uma significativa diferença de acesso aos recursos de saúde, a partir dos itens do dispêndio familiar com assistência à saúde, dos 40% mais pobres e dos 10% mais ricos (IBGE *apud* RAMALHO, 2011, p. 139). Nota-se que os menos favorecidos usam substancialmente os medicamentos como maior item de consumo de saúde, em contraponto aos 10% mais abastados, que possuem como maior peso em seu orçamento familiar o plano de saúde.

E ainda, pelos dados da POF de 2009, as despesas com saúde estão na 4ª posição no ranking dos gastos das famílias brasileiras, sendo que os medicamentos representam 48% desse total. Outro dado alarmante da pesquisa do IBGE, é que

cerca de 52% dos brasileiros desistem do tratamento por falta de dinheiro para a compra dos medicamentos prescritos (LIEBHARDT, 2011, p. 118).

Tal contexto é preocupante, pois estima-se que 76% do número de pessoas ocupadas no Brasil recebem até três salários mínimos. Outro dado relevante é que o ICMS incide de maneira mais elevada nos medicamentos de uso humano do que em parte dos itens da cesta básica (OCKÉ-REIS, 2012, p. 77).

Importante destacar que o órgão da Administração Pública responsável pelo estabelecimento de preço de medicamentos é a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), amparado pela Lei nº 10.742/03. Utilizando do critério do preço máximo, são definidos os preços de fábrica e os preços “teto” ao consumidor. O valor máximo dos remédios é divulgado pela Anvisa e suas divergências refletem somente na variação das alíquotas de ICMS vigentes nos estados da federação (RAMALHO, 2011, p. 144). Para o setor de saúde, são levados em consideração os impostos de maior impacto no preço final dos produtos vendidos no país, isto é, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), o PIS/COFINS e o PIS/COFINS-Importação.

No caso particular, um estudo realizado por Celina Ramalho (2011, p. 144) verificou que as alíquotas internas de ICMS incidentes sobre produtos para saúde são de 19% no Rio de Janeiro, 18% em São Paulo e Minas Gerais, e 12% ou 18% no Paraná. Em outros estados brasileiros, o percentual médio é de 17%.

De fato, no caso das operações realizadas entre os estados-membros, a alíquota de ICMS é de 7%, quando as operações são praticadas nas regiões Sudeste e Sul, com exceção do Espírito Santo, e destinadas às regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo (RAMALHO, 2011, p. 144). Nas demais hipóteses de incidência, a alíquota interestadual de ICMS para artigos de saúde é de 12%.

Em um estudo realizado pela Anvisa, constatou-se que o imposto PIS/Confins incide em mais de 70% do mercado de artigos para a saúde, uma vez que o PIS/Confins-Importação recai sobre cerca de 40% dos produtos (RAMALHO, 2011, p. 144).

Observa-se que nos dois referidos impostos, de competência federal, a alíquota modal incidente é de 9,25%. Ao final do relatório, a Anvisa conclui:

Isso significa que há espaço para um tratamento tributário diferenciado de ICMS, PIS/Confins e PIS/Confins-Importação para o setor de produtos para

a saúde, o que possibilitará a redução de preços e ampliação de acesso a produtos essenciais à saúde da população. (ANVISA *apud* RAMALHO, 2011, p. 144-145).

Outras considerações relevantes sobre a tributação de medicamentos é que o IPI não incide em cerca de 70% dos artigos pesquisados para a saúde. Em 60% das importações do setor também não há ocorrência de Imposto de Importação (II). Porém, é de suma importância atentar para o fato de que o tratamento tributário não é padrão, variando de acordo com o grupo ao qual os produtos para a saúde estão relacionados. Um exemplo é quando se aplica a alíquota de 15% de IPI em 95% dos produtos empregados na hemoterapia, ao passo que para os demais grupos a incidência desse imposto é praticamente zero.²¹

A tributação como é sistematizada e aplicada, sem dúvida alguma, contribui para um significativo aumento no orçamento das famílias para a aquisição dos medicamentos de uso humano, não obstante a existência de exações fiscais para os medicamentos indicados para o tratamento da leucemia, AIDS e câncer, também constantes das importações da Fundação Nacional de Saúde (FUNASA), destinadas à vacinação e combate à malária, dengue e febre amarela, ou ainda, para artigos voltados à pesquisa, ensino e aos serviços médico-hospitalares (OCKÉ-REIS, 2012, p. 75). Enfim, uma considerável quantidade de isenções fiscais não implica redução eficaz da carga tributária.

Ainda assim, no cenário da eterna guerra fiscal, importante se faz a contextualização para instigar o debate sobre a atual política de comercialização de medicamento e suas implicações sobre o acesso aos mesmos, especificamente quando se verifica a existência de uma lei para cada estado da federação, frente ao contraste entre as alíquotas de ICMS estabelecidas para a comercialização do remédio de origem no próprio estado e quando advém de outros estados (OCKÉ-REIS, 2012, p. 78).

A intenção, entretanto, não é dissecar ou até mesmo traçar uma radiografia da tributação sobre medicamentos, nem sequer calcular as alíquotas efetivas do ICMS. Para um efetivo trabalho, a fim de se obter o valor médio das alíquotas praticadas, seria imprescindível uma pesquisa de campo com o objetivo de apontar a redução da base de cálculo nos estados pesquisados, além de aferir a alíquota

²¹ “A maioria dos produtos para hemodiálise, oftalmologia e otorrinolaringologia são isentos do imposto de importação. Por outro lado, o mesmo imposto incide na maioria dos produtos para hemoterapia com alíquotas de 18% com alíquota de 14% em grande parte dos produtos de ortopedia” (RAMALHO, 2011, p. 145).

média efetiva de ICMS atinente a cada etapa da cadeia de comercialização (OCKÉ-REIS, 2012, p. 79). É uma tarefa árdua a pesquisa de campo, pois os dados são claramente tratados com recato pelas Secretarias da Fazenda. Assim, os impostos incidem em etapas diferentes da cadeia produtiva, com tarifas diferenciadas, o que tolhe a identificação do *quantum* de imposto recai sobre o consumidor final.

Nas palavras de Carlos Octávio Ocké-Reis (2012, p. 93), constata-se que “o setor farmacêutico é favorecido por um conjunto de benefícios fiscais, mas a falta de transparência normativa dificulta o exame pormenorizado da situação do estado no tocante à comercialização dos medicamentos”.

As benesses fiscais cedidas pelos estados da federação não são uniformes, apresentam distintas formas, tais como alíquotas diferenciadas, créditos presumidos, redução da base de cálculo, prazo especial para pagamento do tributo, entre outros, dificultando a regulação da comercialização dos medicamentos pela ANVISA e pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ)²² (OCKÉ-REIS, 2012, p. 96).

À frente da distinção no enquadramento do regime tributário, as leis que estabelecem dispositivos sobre a tributação de medicamentos trataram de elencar três relações de produtos farmacêuticos, conhecidas por “lista positiva”, “lista negativa” e “lista neutra”, fazendo ajustar-se a cada grupamento um gerenciamento tributário diferente.²³

²² “O Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, constituído pelos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação de cada Estado e Distrito Federal e pelo Ministro de Estado da Fazenda, é um órgão deliberativo instituído em decorrência de preceitos previstos na Constituição Federal, com a missão maior de promover o aperfeiçoamento do federalismo fiscal e a harmonização tributária entre os Estados da Federação.

Para atingir esse intuito, as Secretarias de Fazenda de todos os Estados mantêm uma Comissão Técnica Permanente (COTEPE), que se reúne regularmente, com o objetivo de discutir temas em finanças públicas de interesse comum, para que possam ser decididos nas reuniões periódicas do CONFAZ.

Tais decisões são operacionalizadas por meio de convênios, protocolos, ajustes, estudos e grupos de trabalho que, em geral, versam sobre concessão ou revogação de benefícios fiscais do ICMS, procedimentos operacionais a serem observados pelos contribuintes, bem como sobre a fixação da política de Dívida Pública Interna e Externa, em colaboração com o Conselho Monetário Nacional” (SEFAZ, 2014).

²³ “A “lista positiva” é composta pelos itens originalmente arrolados no Anexo do Decreto nº 3.803/2001, hoje descritos na redação conferida pelo Decreto nº 6.066/2007. A referência criada originalmente para fins de aproveitamento de Crédito Presumido nas Contribuições ao PIS e Confins, serve de parâmetro para a concessão de incentivos fiscais e mecanismos de desoneração também para o IPI, Imposto de Importação e também para a instituição de ICMS devido pela circulação de mercadorias e pela importação.

Já a “lista negativa” é formada pelo grupamento de medicamentos é formada pelo agrupamento de medicamentos que, não arrolados na lista positiva, encontram previsão para sua tributação na Tabela do IPI, a TIPI, que lhe atribui alíquotas. Esses medicamentos costumam ser tributados também pelos Estados por meio do ICMS decorrente da circulação de mercadorias ou de sua

A **lista positiva** lista produtos cujas empresas fabricantes e importadoras são beneficiárias do regime especial de crédito presumido para as contribuições federais para PIS/Pasep e Confins, disposto no art. 3º da Lei nº 10.147/00. São tidos como medicamentos de uso contínuo e de larga escala. Já a **lista negativa** elenca os artigos de saúde sujeitos ao regime de substituição tributária relativamente às contribuições federais PIS/Pasep e Cofins, nos termos previstos no art. 1º da Lei nº 10.147/00. Por fim, na **lista neutra** estão dispostos os produtos que não sobrepujam aos regimes tributários estabelecidos na Lei nº10.147/00, ou seja, que não pertencem às listas positivas ou negativas (RAMALHO, 2011, p. 145-146).

Desatualizada desde 2007, a lista positiva, segundo divulgou a Secretaria da Receita Federal, seria revista em janeiro de 2012 e teria a inclusão de 163 novos medicamentos, passando de 1.472 produtos para 1.635 medicamentos (RAMALHO, 2011, p. 146).

A primeira impressão é que o número de remédios constantes na **lista positiva é de grande quantidade, porém somente de medicamentos genéricos havia 16.675 registrados em setembro de 2010** (RAMALHO, 2011, p. 147).

De grande complexidade, a tributação de medicamentos no Brasil é de fato demasiadamente onerosa para o consumidor final (RAMALHO, 2011, p. 147). Esse quadro torna-se fator crítico quando a prevenção e cura da enfermidade influi no resultado das condições de saúde de toda a população.

Tratando do acesso à medicação por toda a população, bem como da incidência de tributos, observa-se que:

Uma vez que os remédios são vitais para o bem-estar social dos cidadãos, essa constatação desafia as políticas públicas do governo federal e das esferas subnacionais responsáveis pela tributação da cadeia produtiva do setor farmacêutico (indústria, distribuição, varejo). (FRENKEL *apud* OCKÉ-REIS, 2012, p. 76)

Segundo dados oficiais da Receita Federal do Brasil (RFB), 47, 36% da carga tributária advém do consumo e menos de 5% tem como base de incidência a propriedade e as transações financeiras, restringindo o nível de consumo das famílias e penalizado o assalariado de baixa renda – cuja alíquota do imposto indireto é igual ao daquele indivíduo situado na cauda

importação. Finalmente a “lista neutra” é formada pelos medicamentos que, não previstos na lista positiva, também não possuem previsão para tributação pelo IPI.

Os medicamentos que figuram na “lista negativa”, portanto, estão sujeitos à incidência dos tributos acima descritos, mesmo quando o comprador seja sujeito de Direito Público. Considerando a escala com que são realizadas as compras feitas pelo setor público, o resultado dessa tributação, ainda que incidente sobre partes dos medicamentos comprados, é expressivo” (CARVALHO, 2011, p. 106-107).

superior da distribuição de renda. Em suma, quem ganha menos, paga mais relativamente. (OCKÉ-REIS, 2012, p. 76)

O impacto dos gastos com a aquisição de medicamentos por famílias, bem como o diferencial na renda pode ser assim analisado:

Afinal, a diferença da magnitude dos gastos relativos com remédios entre os estratos de renda inferior e superior se deve a duplo efeito: de uma parte, ao diferencial da renda absoluta entre os estratos, que acaba permitindo que o peso do consumo de remédios exerça impacto regressivo sobre o orçamento das famílias; de outra, a maior incidência de doenças crônicas sobre a população de baixa renda, dela exige, com frequência, o uso continuado de remédios. (OCKÉ-REIS, 2012, p. 76).

Diversos países conceberam a desoneração tributária ou estabeleceram alíquotas consideravelmente reduzidas. Em sentido antagônico, constata-se no Brasil que 71% dos medicamentos são adquiridos diretamente pelos consumidores, mantendo uma excessiva carga tributária que tolhe o acesso e sobrecarrega demasiadamente as camadas mais carentes da população (LIEBHARDT, 2011, p. 115). Afinal, não se imagina a manutenção da saúde, e o tratamento de qualquer enfermidade, sem o uso de medicamentos.²⁴

Marcelo Liebhardt (2011, p. 117) informa que, em 2011, no caso do Brasil, os dispêndios com medicamentos pagos pelo próprio consumidor (chamados de *out-of-pocket*) representavam 71% dos gastos totais com remédios, apesar do empenho do Estado em aumentar as compras governamentais de medicamentos e alargamento dos programas como a 'Farmácia Popular'. Analisando os dados, os gastos realizados pelos consumidores deverão continuar representando a maior parte do consumo de medicamentos no Brasil por muitos anos.

De posse dos dados coletados pelo IBGE nas POFs de 2003 e 2009, Marcelo Liebhardt oportunamente realiza a seguinte análise:

Comparando-se as duas Pesquisas de Orçamentos Familiares – POFs realizadas pelo IBGE em 2003 e 2009, observa-se que, com a melhoria registrada na renda das famílias nesse período, houve também uma generalizada melhora na percepção de qualidade de vida da população

²⁴ “Segundo dados da Organização Mundial da Saúde em países de alta renda, a maioria dos medicamentos são financiados pelo erário, ou seja, por meio da seguridade social ou de sistemas públicos de seguro. De acordo com estimativas para 2006, as despesas públicas representavam 61,3% dos gastos totais de medicamentos em termos per capita nesse grupo de países. No entanto, o inverso é verdadeiro nos países de renda média e baixa, nos quais, pelo menos dois terços das despesas farmacêuticas tem financiamento privado. Em 2006, as despesas privadas com medicamentos representaram 66,5% nos países de renda média-baixa e 76,9% nos países de baixa renda. Isso reflete a realidade que despesas out-of-pocket (ou seja aquelas pagas do próprio bolso do consumidor) são a principal fonte de pagamento dos medicamentos em todos os países, exceto os de renda alta” (LU *apud* LIEBHARDT, 2011, p. 116).

(LIEBHARDT, 2011, p. 117). Mesmo assim, os índices de insuficiência de renda, insuficiência alimentar e insatisfação alimentar continuam preocupantes (LIEBHARDT, 2011, p. 117). O número de pessoas que declarou apresentar dificuldades de renda em 2009 era de 37 milhões com muita dificuldade, 42 milhões com dificuldade e outros 67 milhões com alguma dificuldade. De maneira geral, 147 milhões de pessoas apresentavam pelo menos alguma dificuldade de renda em 2009.

O Brasil, em seu ordenamento jurídico, incorporou o direito fundamental à saúde, elencado expressamente na Constituição brasileira, como mandamento do Estado de prestação sanitária (BRASIL, 2010, p. 63). Legislações infraconstitucionais foram promulgadas para organizar os serviços sanitários, os deveres da União, Estados e Municípios, atinentes à saúde, os meios de financiamento do sistema público de saúde e demais expressões que possibilitam a materialização desse direito.

Outro ponto a se destacar na efetivação desse direito é o aporte público em saúde. O Estado brasileiro ainda apresenta um patamar não adequado, se comparado às despesas empreendidas pelos países do continente americano. Incoerente, a rede pública de saúde é intensivamente demandada, uma vez que a maior parte da população do Brasil recorre aos bens, estabelecimentos e serviços públicos de saúde (BRASIL, 2010, p. 63). Dessa forma, observa-se que, devido à universalidade da rede pública da saúde brasileira, os recursos públicos alocados para tal fim não são suficientes para atingir certos padrões de saúde.

Apesar dessa realidade, autoridades do Legislativo e do Executivo contrariam a ideia de uma ação governamental com o intuito de reduzir os tributos que compõem o preço do medicamento, sob o seguinte argumento:

[...] a alegação para alíquota maior no Brasil é que a sonegação fiscal no país é muito grande. Mas isso diminui muito com a implantação do processo eletrônico. A velha máxima do 'preciso cobrar mais porque são poucos que pagam' não é mais válida. (GRUPEMEF *apud* OCKÉ-REIS, 2012, p. 97)

Ainda, tratando da inter-relação entre os resultados políticos e as forças de mercado, Maurin Falcão (2012, p. 272):

[...] completou que "O Estado pode influenciar as forças de mercado, determinando o seu destino em grau significativo, é um fator importante para explicar a emergência da economia política". Essas manifestações evidenciaram uma precedência absoluta de que o mercado seria uma fonte de poder e por isso influenciaria os resultados políticos, estar-se-ia diante de uma situação ambígua, mas que atuaria de forma interdependente.

Apesar da persistência de Gilpin na busca de um quadro harmônico entre o Estado e o mercado, às vezes encontra-se em sua lição afirmativas no sentido de que o mercado teria uma obstinação em eliminar os obstáculos

políticos que impediriam, por exemplo, o funcionamento normal dos mecanismos de preços.

A seletividade é uma regra que precisa ser observada no tocante à saúde, devendo abarcar não somente a enfermidade, como também a promoção e a prevenção da saúde.

6 CONCLUSÃO

O engessamento dos protocolos de aquisição de medicamentos, bem como a atualização precária, deficitária e estratégica da lista de fármacos disponibilizados pelo SUS estão definitivamente selecionando indivíduos (ou determinado segmento social) para usufruírem do direito fundamental à saúde.

A administração governativa faz uso da dita 'seletividade' 'às avessas', elegendo o indivíduo que poderá ter acesso digno e assistência devida para que sua enfermidade seja curada.

Essa conduta gera impactos econômicos importantes, principalmente quanto ao alto custo, para os cidadãos, das despesas futuras com enfermidades não curadas pela precariedade, aliada à negligência, na prestação da assistência à saúde, seja no atendimento na emergência hospitalar, seja no fornecimento de medicamentos.

Como se viu ao longo do trabalho, não há argumento constitucionalmente sustentável que justifique as alíquotas tributárias vigentes incidentes sobre a aquisição de medicamentos humanos no Brasil, havendo resistência de boa parte da doutrina em não considerá-la do ponto de vista econômico e social.

Assim sendo, a temática relacionada aos medicamentos acerca da essencialidade do bem, isto é, que os medicamentos fazem inequivocamente parte de um produto precípua na manutenção da saúde.

Nesse diapasão, a seletividade tributária deve ser analisada sob a perspectiva de sua essencialidade constitucional e não como estratégia de aumento de arrecadação de tributos, cuja destinação não se compromete com a fundamentalidade de direitos. O instituto deve ser utilizado como meio de implementar direitos fundamentais conquistados por sucessivas gerações.

Nesse sentido, uma reforma tributária alinhada aos direitos fundamentais e que considere os ganhos teóricos recentes do Direito Econômico é necessária para o desenvolvimento do Brasil, visto que, em suas linhas atuais, a tributação cinge-se a um instrumento de manutenção da estrutura de dominação estatal, embora o tributo devesse ser um elemento de persecução e consecução do equilíbrio, possibilitando a efetivação do que é elencado pela Constituição de 1988.

A doutrina do Direito Tributário, como se apresenta nos várias obras já escritas, funda-se em dogmas, embora afirme desenvolver um discurso científico.

Por isso é relevante criticar os pressupostos que cercam a seletividade tributária para essa doutrina.

O discurso dos autores do Direito Tributário, por vezes, são repetições não questionadas de concepções anteriores à constitucionalidade no Estado Democrático de Direito e reprodutoras de uma cidadania democrática que não tem voz.

Os dogmas postos nos inúmeros manuais de Direito Tributário e em tantas outras áreas do Direito assumem inegável grau de irrefutabilidade, representando a autoritária voz da autoridade estatal.

Não raras vezes, o espaço acadêmico também se resume a ser mero reprodutor de tradições incompatíveis com o Estado Democrático de Direito. “Desconstituir” “construindo” é o desafio de todo trabalho que se proponha científico, incomodar e suscitar aquilo que não foi aventado são os verdadeiros desafios.

Talvez um importante passo para que se dê o necessário aprofundamento da crítica ao Direito Tributário dos Estados Liberal e Social seja a adoção da compreensão do processo como um direito-garantia, tal como proposto pela Teoria Neoinstitucionalista do Processo.

Há necessidade de uma interpretação mais crítica e inovadora de todo o arcabouço teórico sistêmico conservador e opressor, se se quiser buscar a democracia necessária.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. *Tributos de produtos para saúde*. 05 de set. 2013. Disponível em: <<http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/f0e88a8049c454a8a070a66dcbd9c63c/Microsoft+Word+-+Tributos+-para+Sa%C3%BAde+vs+final.pdf?MOD=AJPERES>>. Acesso em: 11 fev. 2014.

AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. *Resumo dos tributos incidentes sobre o setor farmacêutico*. Disponível em: <http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/f57b4c80483c0befa43caf0d8b4275ce/ributos_farmaceuticos.pdf?MOD=AJPERES>. Acesso em: 11 fev. 2014.

ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. São Paulo: Malheiros, 2008. 669p.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário brasileiro*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. 541p.

APOCALYPSE, Sidney S. O tributo – mecanismo de controle da vida civil. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 218-233.

ARAÚJO, Cláudia de R. M. Extrafiscalidade. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, n. 132, p. 329-334, out./dez. 1996.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2003. 1063p.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 8. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BARROS, Alberto G. de. *10 lições sobre Bodin*. Petrópolis: Vozes, 2011.

BASTOS, Celso R. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002. 156p.

BECKER, Alfredo A. *Teoria geral do Direito Tributário*. 3 ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 10 mar. 2014.

BRASIL. Ministério da Saúde. *A implementação do direito à saúde no Brasil*: Ministério da Saúde Consultoria Jurídica. Brasília: Editora do Ministério da Justiça, 2010. 76p. (Série E. Legislação de Saúde).

BRASIL. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 11 mar. 2014.

BRASIL. *Lei nº 5.991, de 17 de dezembro de 1973*. Dispõe sobre o Controle Sanitário do Comércio de Drogas, Medicamentos, Insumos Farmacêuticos e Correlatos, e dá outras Providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5991.htm>. Acesso em: 11 mar. 2014.

BRASIL. *Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990*. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm>. Acesso em: 11 mar. 2014.

BRASIL. *Lei nº 10.858, de 13 de abril de 2004*. Autoriza a Fundação Oswaldo Cruz - Fiocruz a disponibilizar medicamentos, mediante ressarcimento, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.858.htm>. Acesso em: 11 mar. 2014.

BRASIL. *Lei nº 11.347, de 27 de setembro de 2006*. Dispõe sobre a distribuição gratuita de medicamentos e materiais necessários à sua aplicação e à monitoração da glicemia capilar aos portadores de diabetes inscritos em programas de educação para diabéticos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Lei/L11347.htm>. Acesso em: 11 mar. 2014.

BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. 11. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1992. 217p.

BONAVIDES, Paulo. *Do Estado Liberal ao Estado Social*. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 2011. 230p.

BUFFON, Marciano. A tributação como o instrumento de concretização dos direitos fundamentais. *Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia*, Uberlândia, v. 38, n. 2, p. 555-579, 2010.

BUSS, Paulo M. Uma introdução ao conceito de promoção da saúde. In: FREITAS, Carlos M. de; CZERESNIA, Dina (org.). *Promoção da saúde: conceitos, reflexões, tendências*. 2. ed. rev. e amp. Rio de Janeiro: Fiocruz, 2009. p. 19-42.

CAMPOS, Dejalma de. A dimensão jurídica do tributo. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 251-260.

CAMPOS, Diogo L. de. A jurisdição dos impostos: garantias de terceira geração. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 87-112.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Coimbra, 2003. 1521p.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Estado de direito*. Lisboa: Gradiva, 1999. 84p. (Cadernos Democráticos, v. 7).

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2002. 942p.

CARVALHO, Paulo de Barros. Ciência jurídica e consciência: sobre a tributação de medicamentos nas vendas ao setor público e a destinação de sua receita. In: PERILLO, Eduardo; AMORIM, Maria Cristina S.; BRITTO, Antônio (org.). *Tributos e medicamentos*. São Paulo: Cultura acadêmica, 2012. p. 103-114.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. Função social dos tributos. In: MARTINS, Ives Gandra da S.; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da S.; (coord). *Tratado de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 93-107.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Os princípios gerais do sistema tributário da Constituição. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 55-86.

CZERESNIA, Dina. Promoção da saúde: conceitos, reflexões, tendências. In: FREITAS, Carlos M. de; CZERESNIA, Dina (org.). *Tributos e medicamentos*. 2. ed. rev. e amp. Rio de Janeiro: Editora Fiocruz, 2009. p. 43-57.

FACCIONI, Víctor J. A reforma tributária como um dos instrumentos de justiça social. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 403-422.

FALCÃO, Maurin A. A construção doutrinária e ideológica do tributo: do pensamento liberal e social-democrata à pós-modernidade. *Instituto de Direito Tributário de Londrina*, Londrina, p. 1-18. dez. 2009.

FALCÃO, Maurin Almeida. O Estado, o mercado e as transformações econômicas, políticas e sociais como determinantes de uma política do tributo. *Revista Brasileira de Estudos Políticos*, Belo Horizonte, n. 104, p. 263-289, jan./jun. 2012.

FERRAZ, Sérgio. Tributo e justiça social. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 289-298.

FONSECA, João Bosco Leopoldino da. *Direito Econômico*. 6. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2010. 344p.

GALVÊAS, Ernane. Breve história dos tributos. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 317-320.

HABERMAS, Jürgen. *A inclusão do outro: estudos de teoria política*. São Paulo: Loyola, 2004. 404p.

HABERMAS, Jürgen. *Direito e democracia: entre a facticidade e validade*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997. v. II. 352p.

PIERROTTI JÚNIOR, Reginaldo L.; WAMBIER, Luciane. O imposto sobre produtos industrializados e o princípio da seletividade. *Revista de Direito Público*, Londrina, v. 2, n. 1, p. 133-142, jan./abr. 2007.

KELSEN, Hans. *A democracia*. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

LAJUGIE, Joseph. *As doutrinas econômicas*. 4. ed. São Paulo: DIFEL, 1976. 132p.

LEAL, André Cordeiro. *Instrumentalidade do processo em crise*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2008. 163p.

LEAL, Rosemiro Pereira. *A teoria neoinstitucionalista do processo: uma trajetória conjectural*. Belo Horizonte: Arraes, 2013. (Coleção Professor Álvaro Ricardo de Souza Cruz; 7).

LEAL, Rosemiro Pereira. *Direito Econômico: soberania e mercado mundial*. 3. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2005. 215p.

LIEBHARDT, Marcelo E. As complexidades do sistema tributário brasileiro e a tributação sobre o consumo de medicamentos. In: PERILLO, Eduardo; AMORIM, Maria Cristina S.; BRITTO, Antônio (org.). *Tributos e medicamentos*. São Paulo: Cultura acadêmica, 2012. p. 115-126.

MADEIRA, Dhenis C. *Processo de conhecimento e cognição: uma inserção no estado democrático*. 2º reimpr. Curitiba: Juruá, 2010. 230p.

MARTINS, Ives Gandra da S. Função social dos tributos. In: MARTINS, Ives Gandra da S.; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da S. (coord.). *Tratado de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 43-68.

MEDICI, André C. Estado, regulação e fiscalidade: uma abordagem introdutória. *Ensaio FEE*, Porto Alegre, v. 12, p. 86-100, 1991.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. Malheiros: São Paulo, 2011.

MELLO, Gustavo Miguez de. O tributo: finalidades econômicas, jurídica, política e administrativa. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 423-431.

MUZZI FILHO, Carlos Victor. *O consentimento do contribuinte com o técnica de segurança jurídica e praticabilidade no estado democrático de direito*. 2013. 201 f. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG, Belo Horizonte, 2013.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Livraria Almedina, 1998. 746p.

NEVES, Marcelo. *A constitucionalização simbólica*. 3. ed. São Paulo: WWF Martins Fontes, 2011. 263p.

OCKÉ-REIS, Carlos O. Guerra fiscal e o acesso aos medicamentos: o caso do ICMS. In: PERILLO, Eduardo; AMORIM, Maria Cristina S.; BRITTO, Antônio (org.). *Tributos e medicamentos*. São Paulo: Cultura acadêmica, 2012. p. 75-102.

OFFE, Claus. *Problemas estruturais do Estado capitalista*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1984. 386p.

OLIVEIRA, Marcelo Andrade Cattoni de. *Direito Constitucional*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002. 208p.

PEQUENO, Marconi. *10 lições sobre Hume*. Petrópolis: Vozes, 2012. 166p.

POLIGNANO, Marcos Vinicius. *História das políticas de saúde: uma pequena revisão*. Disponível em:

<<https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CBwQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.saude.mt.gov.br%2Farquivo%2F2165&ei=15TXU4mFNlpyATFr4CYCw&usg=AFQjCNGVYh1x8aUa0cbNsNpK7YA-oJqpEg&sig2=fpZe3ELdC5cXlr-yzxbQ&bvm=bv.71778758,d.aWw>>. Acesso em: 12 maio 2014.

RAMALHO, Celina Martins. Análise comparativa dos tributos incidentes sobre medicamento e outros bens selecionados. In: PERILLO, Eduardo; AMORIM, Maria Cristina S.; BRITTO, Antônio (org.). *Tributos e medicamentos*. São Paulo: Cultura Acadêmica, 2012. 276p.

RAYMUNDO, Giseli V. Fornecimento gratuito de medicamentos no Brasil: constitucionalismo e democracia. *Revista Faculdade de Direito do Sul de Minas, Pouso Alegre*, v. 26, n. 2, p. 41-62, jul./dez. 2010.

RODRIGUES, Marilene T. M. O tributo e suas finalidades. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 191-208.

ROMITA, Arion S. Função social do tributo. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 391-402.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2011.

SARLET, Ingo W. Notas introdutórias ao sistema constitucional de direitos e deveres fundamentais. In: CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; STRECK, Lenio L.; SARLET, Ingo W. (coord.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013. p. 183-212.

SEFAZ. *Sobre o CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária*. Disponível em: <<http://www.sefaz.mt.gov.br/portal/confaz/?acao=sobre>>. Acesso em: 16 fev. 2014.

SOUZA, Jessé. *A modernização seletiva: uma interpretação do dilema brasileiro*. Brasília: Universidade de Brasília, 2000.

SOUZA, Jessé. Niklas Luhmann, Marcelo Neves e o “culturalismo cibernético” da moderna teoria sistêmica. In: DUTRA, Roberto; BACHUR, João Paulo (org.). *Dossiê Niklas Luhmann*. Belo Horizonte: UFMG, 2013. p. 149-182.

TÁCITO, Caio. *Direito Administrativo*. Saraiva: São Paulo, 1975. 255p.

TORRES, Ricardo L. Aspectos fundamentais e finalísticos do tributo. In: MARTINS, Ives Gandra da S. (coord.). *O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza*. Rio Janeiro: Forense, 2007. p. 35-54.

VALLE, Mauricio D. T. do. O princípio da seletividade do IPI. *Revista instituto do direito brasileiro*, Lisboa, n. 9, p. 10475-10499, 2013.

VARGAS, Jorge de O. Fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade. In: MARTINS, Ives Gandra da S.; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da S. (coord.). *Tratado de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 816-826.

VIEHWEG, Theodor. *Tópica e jurisprudência: uma contribuição à investigação dos fundamentos jurídicos-científicos*. Tradução Kelly Susane Afllen da Silva. 5. ed. rev. e ampl. Porto Alegre: WWF Martins Fontes, 2008. 126p.

WEIß, Anja. Diferenças que fazem a diferença: situação de classe nas teorias de Pierre Bourdieu e Niklas Luhmann. In: DUTRA, Roberto; BACHUR, João Paulo (org.). *Dossiê Niklas Luhmann*. Belo Horizonte: UFMG, 2013. p. 75-103.