

RESUMO: *O presente texto almeja edificar o Estado como um instrumento necessário para viabilizar o bem estar da sociedade, traduzido pela garantia de efetivação de Direitos Fundamentais; para tanto, recursos serão necessários para a implementação destas políticas públicas e a efetivação da cidadania dependerá da forma adequada de arrecadação e a consequente destinação controlada dos recursos públicos.*

PALAVRAS-CHAVE: *Estado, Direitos Fundamentais, Cidadania, Tributação.*

O Estado, o tributo e os direitos fundamentais: considerações introdutórias.

O Estado criado para assegurar um melhor padrão de vida para a coletividade, tem como a maior de suas justificativas a implementação de políticas públicas que colimem no reconhecimento e efetivação dos direitos e garantias fundamentais, porém para se criar tal cenário, será essencial a existência de um grande volume de recursos pecuniários, e estes serão provenientes dos tributos, em sua maioria esmagadora.

Esta é a preocupação e objetivo maior do presente trabalho, que analisará o Estado e sua evolução ao passar dos séculos, no tocante ao reconhecimento e implementação dos direitos fundamentais; bem como a consciência que se avulta no cidadão em reclamar tais garantias, cientificando-se que a sua obrigação de pagar tributos deverá ser correspondida com a percepção de serviços, diretos ou indiretos, fornecidos pela administração pública.

Emergirá a certeza, no presente trabalho, de que a cidadania será o meio pelo qual cada indivíduo se dotará de mecanismos viabilizadores para o seu paulatino crescimento, e, por conseguinte da Sociedade, com supedâneo na idéia de que sozinho, o cidadão jamais atingiria um nível adequado de desenvolvimento e qualidade de vida, sem mencionar os pouco afortunados perdidos no meio deste processo.

A estrutura que o Estado criará para assegurar a prestação de suas atividades será mantida por todos que estejam dotados de capacidade contributiva e possam arcar com as suas respectivas obrigações tributárias, ao efetivarem a subsunção de suas condutas com a hipótese de incidência tributária.

O tributo será a saída racional para se manter o Estado, e por isto mesmo este deverá fornecer e assegurar medidas protetivas para o patrimônio do contribuinte contra

* Advogado, Mestre em Direito Público pela UFPE e Professor da Faculdade Maurício de Nassau e da UNIVERSO

ações confiscatórias, ou abusivas, que ponham o acervo individual de bens, do cidadão, em cheque, comprometendo sua integridade, segurança e crença na máquina pública.

Este conjunto de comandos protetivos vestibulares será denominado de estatuto mínimo do contribuinte, assegurando princípios tributários e de direitos fundamentais sociais, de 2ª geração, contra eventuais e possíveis condutas inaceitáveis por parte do sujeito ativo da relação obrigacional tributária.

Sendo imperativa uma análise, mesmo breve, do impacto de tais institutos jurídicos na realidade brasileira, fazendo-se surgir a triste certeza de que o esforço coletivo no sentido de angariar tributos, na maioria das vezes tropeça e se esvai no custeio de condutas dissonantes com as elencadas como necessárias à dignidade e evolução humana.

A verdade é que o Autor não pretende esgotar os temas tributários envolvidos, bem como a doutrina que trata de direitos fundamentais, seu maior afã reside no ideal de construir um caminho entre o Estado e o tributo, como meio de custeio, para a efetivação de atividades fulcradas na defesa de direitos e garantias fundamentais.

1. O Estado, como fruto de um pacto social¹.

O Estado, em permanente evolução, graças à dinâmica das relações intersubjetivas, apresenta-se, atualmente, como uma pessoa jurídica territorial soberana, com um poder de mando originário, formado por uma comunidade de homens com potestade superior de ação, de mando e coerção, fulcrado em uma pauta de conduta maior e vestibular, a Magna Carta, e nos demais preceitos normativos infraconstitucionais, posteriores, constituindo, então, um Estado de Direito juridicamente organizado e obediente às suas próprias leis (Rousseau, s/d).

Isto posto, o Estado, alicerçado no ideário de Rousseau, é o instrumento essencial frente a cogência de um ente regulador, fiscalizador e viabilizador da vida em Sociedade, prestando-se a habilitar o homem a conviver de maneira harmônica e coordenada; tendo como destino, um ponto inalcançável para um indivíduo, ou grupo isolado, desarmados de um poder que só o ente estatal seria capaz de congregar.

Esta idéia de Estado, Democrático de Direito, não foi construída tão facilmente, pois abrolha de séculos de insurgência à imposição de comandos por parte dos indivíduos mais fortes, e conscientes de seu poder, utilizando-o para dominar e impor seus conceitos aos mais desprovidos², carentes de uma proteção objetiva, que só poderia ser dada por força de lei, instrumento propagador da isonomia.

O Estado, no seu início, caracterizava-se pela concentração da força, de maneira

¹ O objetivo deste capítulo é uma breve e não aprofundada análise sobre o, vastíssimo tema, **Estado**, intencionando edificar um melhor entendimento, axiológico, do trabalho e pretensões do Autor.

² ROUSSEAU, Jean-Jacques: op. cit., pp. 13-14.

desproporcional, para alguns indivíduos, dominantes e direcionadores dos rumos de todo o grupo, frente a grande massa, portadora, de maneira exacerbada, de deveres, não contrabalançados com uma carga adequada de direitos e, ou, garantias.

Desde a antiguidade até os dias de hoje, os cidadãos (conceito edificado a partir da Revolução Francesa, quando se começa a valorizar, liberdade, igualdade e fraternidade, como direitos mínimos e essenciais ao desenvolvimento) passaram a tomar consciência acerca do seu papel para com o Estado; e na atuação deste em suas vidas, pois o mesmo foi criado não com o afã de prestigiar um grupo dentro de uma coletividade, mas, sim, toda ela, assegurando a cada um o que lhe é reservado, ou assim deveria ser, o acesso à cidadania (Torres, 2001).

Deste modo, o Estado nada mais é que um catalisador de forças, e estas são hauridas por todos os cidadãos, logo o grupo, como um inteiro, perceberá as vantagens da associação, pois o contrário seria uma afronta aos textos contidos nas Cartas Políticas de todos os países tidos como civilizados e que se intituam como Estados Democráticos de Direito.

É inegável, até por razões naturais, que alguns indivíduos terão maiores perspectivas e chances de crescimento, quer na área econômica, intelectual, física, etc, que outras pessoas, cidadãs, mas estas não poderão, jamais, ser relegadas pelo Estado, por ser este o seu papel: fornecer a cada indivíduo, observadas suas habilidades, mecanismos viáveis para o seu crescimento, até onde este deseje, ou possa, atingir.

O Estado, por conseguinte, garante, ao mais desprovido, ou o deveria, condições mínimas para galgar suas pretensões, de forma a exercer sua liberdade, tanto quanto um indivíduo portador de maiores privilégios; embasando tal tese, plenamente, no princípio da igualdade, desenvolvendo, por decorrência lógica e inarredável, a crença na fraternidade, atualmente transmutada em solidariedade.

Neste sentido, manifesta-se Darcy Azambuja:

No mundo moderno, o homem desde que nasce e durante toda a existência, faz parte, simultânea ou sucessivamente, de diversas instituições ou sociedades, formadas por indivíduos ligados pelo parentesco, por interesses materiais ou por objetivos espirituais. Elas têm por fim assegurar ao homem o desenvolvimento de suas aptidões físicas, morais e intelectuais, e para isto lhe impõem certas normas, sancionadas pelo costume, a moral ou a lei. (Azambuja, 1995, p. 01).

Destarte, o Estado se apresenta como uma das mais formidáveis organizações regentes da intersubjetividade humana (esta inserida em seu território soberano, ou dele oriunda), através de suas instituições; pois inexistente qualquer conduta comissiva ou

omissiva, ao menos no plano teórico, livre de sua apreciação, pondo sob seu domínio todas as atividades, cujo controle seja embasado na conveniência Estatal, tradução da vontade popular, inclusive no que restar “longe” de seu controle e/ou carecer de sua força coativa.

Sim, pois quando a Administração Pública não legisla uma determinada matéria, toma esta conduta por a achar mais conveniente. As lacunas ou brechas legais, teoricamente, são fruto de ponderações do Estado, frente à viabilidade de não institucionalizar um comando normativo.

O Estado, então, é uma força sem a qual a sociedade humana estagnaria, ou pouco se desenvolveria ao longo dos séculos. O mau uso do Estado e da estrutura de poder a ele “emprestada”, gera a descrença e o receio em algo que, efetivamente, não cumpre seu papel, e por isto se torna extremamente oneroso à coletividade, criando-lhe uma perigosa certeza: o pacto social não compensa.

A onerosa manutenção popular do Estado, através, principalmente, de tributos, jamais poderá ser desperdiçada em meios espúrios ou não tradutores da Magna Carta e de anseios que não sejam gerais, ou não se coadunem com estes.

É preciso despertar a consciência de cada cidadão, inclusive aqueles que compõem o Estado, para a necessidade de respeito aos direitos fundamentais, ou direitos humanos recepcionados em um ordenamento; e caso o Estado teime em os sonegar, caberá ao cidadão os reclamar em juízo, de forma urgencial (onde deve se fazer presente o Ministério público), e protestar frente ao legislativo objetivando elidir tal afronta. Caso o legislativo permaneça inerte, os seus membros deverão ser rechaçados em eleições posteriores.

2. O tributo: a maior fonte de custeio de um Estado democrático de direito³.

2.1. O Tributo.

Para que, aqui, siga-se um sistema coordenado de idéias, primeiro será necessário falar sobre o tributo, fomentador pecuniário do Estado Moderno; a sua classificação; e em consequência, será tratada a obrigação tributária, decorrente da existência deste Tributo, relação que, compulsoriamente, obriga o cidadão a custear o Estado e suas atividades em prol da coletividade, da Paz Social e do engrandecimento de um povo de forma una, embora muitas vezes os governantes venham a se esquecer disto, por conta da ignorância cultivada, com perfídia, nos mais carentes⁴, baseando-se na falácia de inexistirem recursos suficientes para o custeio dos direitos fundamentais de acesso à cultura e educação, mas sobrando para arcar despesas com luxos aos mais indignos e despiciendos.

³ O objetivo deste capítulo é uma breve e não aprofundada análise sobre o, vastíssimo tema, *Tributo*, intencionando edificar um melhor entendimento, axiológico, do trabalho do Autor.

⁴ Qualquer que seja sua carência, mas principalmente aquelas tangentes ao conhecimento e à educação.

A Constituição Federal de 1988, seguindo a melhor das técnicas legislativas, ante a mais moderna e atual prática para elaboração de normas, abordou o tributo, bem como as suas espécies, mas não o definiu, deixando tal tarefa para as leis complementares, em especial pode-se apontar a Lei de nº: 5.172/66 – O Código Tributário Nacional (CTN).

O CTN define o tributo nos seguintes termos:

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.

A prestação é obrigatória, por ser exigida por força de lei, sendo fruto da compulsoriedade imposta pelo texto legal, não adstrita à vontade do contribuinte ou à discricionariedade do Estado, elidindo seus possíveis e vis intentos confiscatórios⁵.

Sim, pois o Estado, como visto neste trabalho, no capítulo anterior, arrecada tributos visando fomentar uma melhoria, nos mais variados aspectos, aos seus cidadãos, que têm como certo o direito de dispor “livremente” de seus bens e de suas propriedades. O tributo se mostra como um instrumento redistribuidor de riquezas, mas nunca de forma a tolher leoninamente o patrimônio do contribuinte, não se tornando plausível a obrigação tributária.

O tributo é cobrado através de atividade administrativa plenamente vinculada, pois a Autoridade Tributária não é detentora tão somente do poder de tributar, ela igualmente arca com o dever de fiscalizar, apurar, conferir, lançar retificar, certificar e cobrar. Dentro do disposto pela ordem jurídica vigente, assegurando o ideal maior de isonomia, ao qual se pretende a norma objetiva.

Não só visando, com tais poderes/deveres, acumular recursos de forma desmedida, pois se baseia em uma lei orçamentária estudada com base em técnicas econômico-financeiras, ou assim o deveria ser, que visam fomentar as atividades administrativas reflexivas de direitos fundamentais, inerentes à cidadania de cada célula (cidadão) do corpo (Sociedade).

Atualmente, o tributo, em especial nos países desenvolvidos, mais é uma das faces da solidariedade (Torres, 2001), precípua às relações intersubjetivas, sob pena de inviabilidade das mesmas. Solidariedade, significando, como mencionado no tópico anterior, a modernização da prática da fraternidade haurida, embrionariamente, na Revolução Francesa de 1789.

⁵ Lembrando das exceções previsíveis para as contribuições para-fiscais legalmente previstas, por estas visarem, sempre, interesse maior que a arrecadação do tributo, perdendo, este, sua importância, quando em choque com o interesse social da atividade a ser tributada.

2.2. A Obrigação Tributária.

O que faz com que o Direito Tributário tenha base e passe a se explicar como necessidade para o seio social é a obrigação tributária, quer quanto à forma pelo qual ela ocorre, quer quanto à sua exigibilidade *erga omnes* como pauta de conduta coercitiva.

Para um melhor entendimento do que viria a ser a obrigação tributária, o operador jurídico haverá de ter conhecimento sobre as bases do sistema jurídico pátrio, pois só assim saberá que o direito, conjunto de princípios e normas imperativas reguladoras da vida coletiva, divide-se em: objetivo - conjunto de ordenamentos vigorantes num país, estado membro, município, ou Distrito Federal, responsáveis por formar um sistema legal uno; e subjetivo - o direito relativo ao sujeito, quer como a faculdade ou como a obrigação de agir, de cada um, amparado pela norma objetiva⁶.

O direito, então, caracteriza-se como um sistema coordenado de normas jurídicas, no qual pessoas se baseiam para poderem agir ou ter esta ação pré-definida e exigida pelo Estado, através de seu poder de império. Não significando, o poder de império, o poder de uma discricionariedade exacerbada e sem limite, mas a potestade superior necessária às ações de um ente regulador.

Daí, então, mais fácil se torna o entendimento da natureza jurídica da obrigação tributária. O direito tributário é de natureza obrigacional, uma vez que seu objeto é compelir as pessoas, naturais ou jurídicas, que serão os sujeitos passivos, a pagarem tributos devidos ao Estado, sujeito ativo, com base na letra da lei, arcando este com o ônus de implementar políticas públicas.

Tal obrigação só se extinguirá com o efetivo pagamento do tributo devido, ou pelas demais formas previstas no CTN, entre elas imunidades (somente previstas em texto constitucional), isenções, prescrição, decadência e anistia do crédito.

Visto isto, mais fácil se torna definir a obrigação tributária, como sendo o vínculo jurídico de união entre duas pessoas, uma chamada sujeito ativo (Fisco), e outra sujeito passivo (contribuinte), que praticou um fato gerador tributário e, portanto, tornou-se devedor de quantia em dinheiro, ou nela exprimível, denominada tributo!

E não há só obrigação por parte do contribuinte, o Estado tem o dever de reverter o fruto da arrecadação, em benefícios para a Sociedade, assegurando a isonomia, a liberdade, a razoabilidade e a solidariedade, as quais, na Carta Política, demonstrativo escrito do pacto social, avocou a tutela e defesa.

A obrigação tributária decorre de lei, e só desta, cogente se tornando a observância

⁶ Exemplos das classificações doutrinárias, podem ser encontradas na legislação pátria no artigo 96 do Código Tributário Nacional e na Carta Magna, nos artigos 59, e 145 a 156.

ao princípio da legalidade tributária estrita ou reserva legal; bem como a hierarquia legislativa, quando criado ou alterado um tributo, artigos 145 a 156 do CTN. Também vale a ressalva da inviabilidade, legal, do uso de um tributo com baldrame confiscatório.

2.3. Hipóteses de Incidência.

O que viria a ser a descrição legal de um fato gerador tributário, “marco zero” da obrigação tributária, tornando o contribuinte paciente de uma obrigação, *ex vi legis*, de pagar o tributo ao sujeito ativo desta relação?

A incidência, pois ela é a materialização da lei (abstrata) frente ao fato (concreto); e quando estes fatos não se realizarem, ficarem apenas na abstração, diz-se que são hipóteses de incidência tributária (Nogueira, 1995).

Com o fito de facilitar a aplicação da teoria aos casos práticos, ver-se-á que a ação concreta se subsume a lei, ou à hipótese de incidência, classificando o fato como: pessoal (levando em conta os sujeitos ativo e passivo); temporal (previstos nos artigos 119, 121 a 123 do CTN); espacial (indica o lugar onde ocorrerá o fato gerador, ou seja, dentro dos limites territoriais de onde se localiza o ente federativo competente para instituir o tributo); material (consiste na descrição legal da hipótese de incidência); e quantitativo (observa a base de cálculo e a alíquota, sendo o aspecto mais importante, pois constitui o tipo tributário).⁷

Visto isto, pode-se começar a entender o que é o Fato Gerador, o criador da obrigação tributária, frente à materialização da hipótese de incidência, quando, então, haverá a subsunção. O fato gerador está previsto no CTN nos artigos 114 a 118; no artigo 114 fica claro que a subsunção se dará quando forem, rigorosamente, caracterizados os elementos descritos pela lei. No artigo 115, há a menção da obrigação acessória, que embora prevista em lei, não diz respeito à obrigação de pagar o tributo.

3. Os Direitos Fundamentais.

3.1. A Evolução dos Direitos Fundamentais.

O direito é uma superestrutura normativa que encontra sua justificativa na necessidade de dirimir ou evitar luta entre classes sociais e demais conflitos, bem como assegurar os interesses de cada um, de forma a preservar e efetivar a igualdade, a liberdade e os interesses, difusos ou não, que cada cidadão seja detentor ou dele dependa para evoluir.

⁷ Base de cálculo é a expressão de grandeza prevista, por lei própria para uma hipótese de incidência inerente ao fato gerador, sobre o qual se incidirá a alíquota, sendo esta uma percentagem incidente sobre a base de cálculo, para se determinar o valor exato do tributo, também adstrito ao princípio da estrita legalidade tributária.

Os direitos fundamentais começaram a ser mais bem analisados e pensados, após as duas primeiras guerras do século XX, quando o homem começou a entender que ele próprio tem a destrutiva e insanável capacidade de eliminar a sua própria espécie.

Foi, então, necessário despertar para o fato do Estado precisar ter uma postura ativa no seio social, não mais lhe cabendo figurar como mero “terceiro”, “observador”, tendo a obrigação de assegurar a efetividade às garantias mínimas, muitas vezes apresentadas de maneira difusa, ou revelando interesses maiores que a própria sociedade, como é o caso do meio-ambiente e sua irremediável guarida.

Surgindo, consecutivamente, a busca por uma forma legítima do intérprete dos direitos fundamentais desempenhar suas tarefas de maneira eficaz, de forma a ponderar sobre quais direitos deverá existir uma prevalência axiológica (Amaral, 2001).

Os direitos do homem tiveram de “percorrer” longos e tortuosos caminhos até que chegassem ao estágio atual, onde o maior problema não mais reside em os criar ou os assegurar através de normas, mas sim de tentar os tornar efetivos e eficazes no seu intento de aprimorar a vida humana e a social, consecutivamente.

Deste modo, em outros campos do direito seria plenamente possível o hermenêuta se afastar da verdade fática, para decidir o caso com base em meras abstrações científico-jurídicas, ao passo que nos direitos fundamentais, o impacto social e jurídico da interpretação deverá ser analisado com a devida e inarredável propriedade e esmero.⁸

O Estado, idealizado como protetor desde sua criação, serviu de alavanca para a consagração de direitos humanos vestibulares, as primeiras declarações surgidas neste sentido. Com o transcorrer dos anos, o espectro dos direitos tangíveis à natureza humana, e a ela fundamentais, surgiu a necessidade de reconhecimento aos direitos sociais, que seriam já de uma segunda geração; os difusos, emergem com a terceira geração de direitos fundamentais; e os direitos ao meio-ambiente, e a questões condizentes com o próprio gênero humano, são defendidos, por alguns doutrinadores, como de quarta geração (Malerbi, 2001).

Os direitos fundamentais, desde seu nascituro, refletem a defesa da liberdade do indivíduo frente a sua própria “criatura”, o Estado, pensado para lhe servir e tornar a interação social possível, viável e fácil. jamais se concebendo o contrário.

Nesse sentido, oportunamente, manifesta-se Gustavo Amaral, “os direitos fundamentais não são reconhecidos ao cidadão para que eles disponham livremente, mas em sua qualidade de membro da comunidade e, com isso, haja em conformidade com o interesse público. A liberdade passa a ser uma liberdade para algo” (Amaral, 2001, p.107).

⁸ AMARAL, Gustavo, op. cit., pp. 104 e 105.

3.2. Liberdade, igualdade e fraternidade, o nascituro da cidadania.

A tríade liberdade, fraternidade e igualdade defendida pelo liberalismo ao longo dos séculos, mostra-se, atualmente, como conceitos muito vastos, ao mesmo tempo em que vazios e carentes de explicações mais aprofundadas e detalhadas ao se construir a plausibilidade de choque entre direitos fundamentais individuais com direitos fundamentais coletivos, por exemplo.

Enunciar mais esta tríade significa a tornar mais aplicável, pois caso tais conceitos permanecessem tão vastos, por incrível que pareça seu propósito de defesa de direitos fundamentais seria deturpado, equivocado. Como? Um exemplo, clássico, seria o choque entre a plena liberdade de contratar, do empregador, com a hipossuficiente e desigual trabalhador (levando-se em conta outro aspecto da tríade, a igualdade).

Caso não houvesse ao longo dos anos uma lapidação de tais conceitos, os mesmos perderiam sua posição de conquistas, para um status de mudança de controle do poder, tornando-o opressivo para a grande maioria, ao passo que uma minoria seria favorecida por uma hermenêutica viciada e tacanha, fruto de uma legislação, axiologicamente, absurda.

A igualdade é um conceito a ser preservado e adstrito a uma cuidadosa, atenta e sensata escala de valores, edificada com alicerces fortes, sendo estes, primordialmente, os interesses difusos e coletivos, funcionando como instrumento apaziguador das relações intersubjetivas.

Duas correntes principais foram edificadas com base neste conjunto de idéias e valores: 1ª - o igualitarismo de Rousseau, trazendo axiomas de justiça e equanimidade para a igualdade; 2ª - e os liberais moderados, restringindo a isonomia a aspectos meramente formais e impositores de uma conduta mais contida e menos intervencionista do Estado.

Na verdade a melhor alternativa seria a busca por uma mesclagem das duas correntes em seus pontos altos, pois ambas apresentam vicissitudes e benesses explanadas logo adiante: 1º - o igualitarismo de Rousseau é brilhante e atual, apesar de passados mais de 02 séculos de sua criação; porém, há, na ótica do presente trabalho, uma lacuna ao se tratar da “justiça”!

Justiça para quem e quando? Sempre, sem exceção, levando em conta os “menos” favorecidos? Quais os valores prevaletentes? A natureza, o meio ambiente serão preteríveis a uma comunidade que precisa cortar árvores, ou caçar animais (mesmo os fora de risco de extinção) para subsistir? O homem será mais importante que o meio onde vive e assim haverá de reconhecer o Estado?

São inúmeras perguntas, entre diversas, que servem para suscitar análises sob uma

teoria centenária, que não visualizava, à época, tais problemas decorrentes do dinamismo da intersubjetividade.

Parece prudente e acertado se afirmar que nem sempre os direitos fundamentais poderão ser analisados ao pé da letra, gerando para o hermeneuta a missão de buscar caminhos não tão frios e objetivos, mas consubstanciados em axiomas visando o melhor interesse tangível, sendo difícilimo de ser especificado em seus limites, não hospedando ausências ou exageros.

A segunda corrente peca ao afastar o Estado da sociedade, pois é um ideário fruto de uma casta, burguesa, auto-suficiente, dominante à época da elaboração de tal teoria. Ressalte-se o interesse na distância do Estado no tocante às atividades mercantis e correlatas.

E esta atuação do Estado requisitará subsídios tributários, adquiridos junto a esta classe dominante, minoritária, politicamente forte e detentora de quase a totalidade das riquezas, bem como da grande massa de comandados, em sua maioria miseráveis, que suportam um fardo de condições humanas indignas e desiguais.

Destarte, a falta de intervenção do Estado nas atividades sociais interessa aos defensores de tal teoria, não tão preocupados com interesses legítimos e imperativos, inclusive por força de texto constitucional, mas com valores espúrios e meramente pecuniários. Em suma, o capital “deverá” preponderar frente ao homem desvalido.

A união das duas teorias ocasionaria na perfeita solução, adequando-se a busca, justificada, delimitada e axiológica pela justiça (fulcrada no interesse da maioria); com o devido afastamento do Estado das questões que não lhe convenham, não sejam de sua alçada, ou não condigam com o interesse da coletividade, mas sim de grupos aproveitadores do sofrimento da maioria.

Efetivar tais princípios com base nesta maneira mais racional e atual, frente à realidade temporal, deverá ser o norte de todo e qualquer jurista preocupado com valores éticos, de dignidade e de justiça; sua obrigação moral e dever jurídico, vinculando liberdade, igualdade e fraternidade ao conceito de cidadania.

Cidadania oriunda da antiguidade clássica, significando, à época, o elo entre o homem e a cidade, aferindo, primeiro, direitos e impondo obrigações, de forma a direcioná-lo para uma conduta cívica e consciente da ética e da justiça. Muito embora poucos, no lapso temporal ora sob análise, pudessem ser “pacientes” de tal prestação estatal.

Com o decorrer do tempo e a ênfase aos valores pecuniários em detrimento aos demais, afastou-se a cidadania de uma correta conceituação, redefinindo-a como privilégio para os enquadrados num status apropriado para serem seus titulares, aos demais nada, ou muito pouco!

E tal linha de ação, retrógrada e tacanha, persistiu por séculos até a Declaração Francesa de 1789, quando a cidadania seria expandida para se tornar albergue de direitos fundamentais do homem, entendidos como direitos, da liberdade e igualdade, suscetíveis de concretização na cidade e no Estado; levando os direitos vinculados ao homem a serem ainda mais vívidos e colimados.

Esta política mudou para a classe agora dominante, mas não para a maioria ainda hoje solapada pelo Estado, não no tocante ao ordenamento, mas sim frente ao executivo.

3.3. Os Direitos Fundamentais em seu papel de fomentar a cidadania.

A questão da cidadania envolve moral e direito, ao se criar à certeza da extensão dos direitos de um indivíduo frente ao poder maior do Estado, e a ética com a qual o mesmo será tratado; a validade, ou não, de entender o direito com base, meramente, no status do seu portador, ao se proteger os direitos humanos.

Os direitos fundamentais, ou civis, ou humanos recepcionados pelo ordenamento jurídico, integram o conceito de cidadania desde o nascituro do liberalismo, ganhando status constitucional ao serem declarados nos grandes textos básicos das nações democráticas, criando-se uma cidadania constitucional.

A liberdade terá de ser acobertada por condições mínimas para a fazer valer; posto que seria inútil ter uma liberdade para contratar, ou ir, ou vir, ou se expressar, sem se ter uma educação mínima para manifestar idéias e vontades.

E tal “certeza” é o que torna lícito e plausível assumir a obrigação social de pagar tributos, fazendo com que quem possa contribuir, ajude à sociedade a se desenvolver como um todo, melhorando o padrão, a qualidade de vida e o sentimento de dignidade de cada cidadão, sem exceção.

Porém, ao contrário da realidade Alemã, da Francesa e da Americana, a alta carga tributária brasileira, não apresenta justificativa factual, por conta de sua má destinação e incapacidade que tem o Estado em fornecer todos os subsídios para garantir os direitos fundamentais; ela seria suficiente se fosse empregada de maneira adequada e sem vícios, aos quais se acostumaram os governantes, e governados (estes como pacientes) dos países subdesenvolvidos.

Tal entrave é fruto de raízes históricas densas, envolvendo países subdesenvolvidos e sua subserviência colonial. O Brasil, grande exemplo do problema, nasceu e permaneceu por mais de 03 séculos como colônia portuguesa. O povo nativo do Brasil era considerado cidadão de “2ª classe”, e os escravos e índios nem isto, pois eram “meros objetos”. Logo,

como poderiam clamar seus direitos, quando o Estado não os reconheciam, sequer, como pessoas.

Estas opressões recebidas ao longo dos séculos, para serem quebradas e assimiladas demandam algum lapso temporal; mas o melhor de tudo isto é que o brasileiro já começa a se conscientizar de sua cidadania e passa a reclamá-la mais insistentemente, operando profundas alterações na conduta do Estado, entre elas o reconhecimento, na Magna Carta, de 77 direitos fundamentais.

Os direitos políticos se mostram como uma outra faceta da liberdade e elementos basilares da cidadania democrática, pois o voto e a praxis eleitoral, mostram a mencionada possibilidade de plena mobilidade social e acesso a toda e qualquer função ou status legalmente possível.

Isto posto, os direitos políticos estão em grande sintonia com os direitos fundamentais; deles não derivam diretamente, mas surgem com uma consolidação (Torres, 2001). Os direitos políticos têm decisiva importância, também, para a fixação dos deveres fundamentais, entre eles a obrigação tributária⁹.

É a certeza tão exaustivamente prevista de que a todos é lícito e facilitado pelo Estado, crescer com seu labor, seu esforço e de acordo com a proporção de sua livre iniciativa. É o direito de ganhar, amparado pelo direito de trabalhar em um mercado onde se opera a livre iniciativa, mas com limites necessários, sem os quais os direitos de outros cidadãos seriam solapados; exemplificando com a hipótese do consumidor vilipendiado por uma ação comercial sem nenhum limite para a tornar ética e aceitável.

3.4. Critérios de classificação dos Direitos Fundamentais em positivos ou negativos.

Os direitos fundamentais poderão ser divididos, segundo critérios doutrinários, através de duas formas: 1º) direitos fundamentais positivos; e 2º) direitos fundamentais negativos.

Os negativos exigem do Estado uma postura de não censurar, reprimir, ou limitar direitos fundamentais. Seria, *verbi gratia*, uma abstenção do Governo em uma greve, desde lícita e protegida sob o manto constitucional¹⁰.

Os positivos têm uma eficácia condicionada a uma prestação comissiva do Estado; através de todos os meios, visando cumprir o avençado através de normas hauridas na Magna Carta e em pautas de conduta, hierarquicamente, inferiores.

Mas como efetivar tais condutas positivas? Como gerar receita para assegurar

⁹ Descrito no capítulo 2, no item 2.2. do presente texto.

¹⁰ Art. 7º, Constituição Federal, Brasília, 1988.

direitos individuais, sociais, difusos entre outros?

É de sumária importância o trato da matéria, pois as condutas estatais negativas, têm o caráter de não precisarem de um maior “aparato” por parte do Estado, pois exigem o afastamento deste ente jurídico; porém as positivas, conforme retromencionado, carecem de uma estrutura estatal larga e eficiente, para assegurar, a todos que o procurem, prestação a contento com padrões dignos de atuação, não fulcrados em mera subjetividade, mas em texto legal e objetivo.

Na presente realidade, os tributos são a margem mais larga de receita para custeio da estrutura mantida para assegurar os direitos fundamentais e demais direitos pautados pelo ordenamento jurídico pátrio; reconhecido por ser o sistema normativo que mais assegura direitos humanos, inclusive na Magna Carta¹¹.

A mais ampla doutrina demonstra apreço a esta conduta de resguardar direitos fundamentais, principalmente na Magna Carta, entre eles Ricardo Lobo Torres (2001): e Andreas Krell (1999).

4. Os Direitos Fundamentais do contribuinte brasileiro.

4.1. Os direitos do contribuinte como defesa perante o Estado.

Os contribuintes necessitam de uma proteção efetiva e eficiente contra o temível poder de tributar do Estado, que poderá se transmutar em poder de destruir, como afirmou Marshall, caso o Fisco almeje arrecadar tributos de forma indevida e imotivada, com o intuito de arcar com as despesas públicas, aumentadas por circunstância da pressão social e econômica impelida pela coletividade e interesses internacionais.

A lei (em especial a Magna Carta de 1988), então, protege o contribuinte de ser compelido a pagar mais tributos que a sua capacidade contributiva poderá suportar (Lacome, 2000), evitando a possibilidade de bens pessoais serem confiscados pelo Estado, de forma a inviabilizar a crença neste e sua própria existência; pois de beneficiador e colaborador da coletividade, este passa a ser tolhedor das liberdades, propriedades e demais direitos dos indivíduos (Malerbi, 2000).

É óbvio que o Estado terá de arcar com despesas módicas e justificadas, em prol da maioria, mas jamais será possível se aquilatar má destinação e desvios de recursos públicos,

¹¹ O Ministro Moreira Alves, em palestra inaugural transcrita in: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.): *Direitos fundamentais do contribuinte*; São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. pp. 19 e 20., alerta para o fato de que a Magna Carta é líder, mundial, em dispor sobre direitos fundamentais, 77, entre as Constituições; porém a grande maioria das garantias são provenientes de normas programáticas, e o judiciário deverá se portar no sentido de não conceder grande parte destes direitos, para se evitar a inviabilidade das ações estatais, o que se revela um absurdo. Melhor e mais honesto seria, na visão humilde deste Autor, o Estado não prevenir tais direitos a ter que assumir a impossibilidade de aplicar os mesmos, e, conseqüentemente, arcar com a paulatina quebra da ordem jurídica vigente. Não bastasse isto, o Min. Moreira Alves defende uma hermenêutica inadequada frente a direitos e axiomas postos, visando resguardar o Estado e suas ações a qualquer preço, mesmo os mais “caros”, como estes o são.

fato comum aos países com economia em desenvolvimento; principalmente quando se observa, sociologicamente, a subserviência dos cidadãos como fruto de anos de opressão, ou pior, a inviabilidade, para estes, de acesso a um judiciário justo e nos moldes aos quais o mesmo deveria operar em um Estado Democrático de Direito.

Raramente a tributação se apresentou como um mecanismo justo, na medida que o cidadão paga tributo ao Estado para receber o retorno em serviços públicos, porém uma parte considerável destes recursos é revertida em privilégios aos detentores do poder. O que torna a norma fiscal uma pauta de conduta de rejeição social, em face de ser a carga tributária, via de regra, maior do que a necessária para custear o Estado (Martins, 2000).

E é normal perceber o cidadão servindo mais ao Estado, que o contrário, ao longo dos tempos, e a corrupção é o mal maior; basta observar que os custos das obras públicas tendem a superar, e muito, os valores das obras privadas. E é nas épocas de crise que se observam melhor tais vilipêndios, verdadeiros “milagres” imaginados para cobrir “buracos” orçamentários; como no caso da abusiva CPMF (antiga IPMF declarada inconstitucional pela ADIn 939-DF), um imposto travestido de contribuição.

Os direitos fundamentais do contribuinte elidem, ou ao menos colimam assim, impedir uma má tributação, sem respeito às garantias e direitos individuais, já revela Ives Gandra:

E, no Brasil, não é diverso o quadro, pois num país em que o serviço público é de péssima qualidade (saúde, educação, segurança, previdência social, transportes, etc.), a carga tributária, destinada à manutenção dos privilégios do poder (aposentadoria oficial 10 vezes superior a do segmento privado), atinge o elevado percentual de 33% do PIB, o que representa a mais alta carga tributária do mundo, se relacionados em nível de carga, PIB e qualidade de serviço público prestado, sobre ser quase o dobro daquela suportada pelos povos dos países emergentes, que raramente atingem 20% do PIB.

O brasileiro obrigado a se autoprestar serviços públicos – o que não ocorre nos países desenvolvidos – destina 33% do produto interno bruto a sustentar menos de 10% da população enquadrada na autonomia política, financeira e administrativa de 5.500 entidades que compõem o concerto da Federação brasileira (Martins, 2000, p. 47).

É verdade que a sonegação existe e é larga, mas a mesma poderia ser elidida ou minorada a contento, com a adoção de um moderno sistema de arrecadação, pautado em uma política tributária justa (Neto, 2000), na certeza que a obrigação tributária a ser atendida, acarretará uma contraprestação do Estado, pois as obrigações se acompanham de direitos.

A limitação constitucional ao poder de tributar tem seu supedâneo no princípio da estrita legalidade tributária, de forma a impedir a superação da interpretação econômica

sobre conformação jurídica do contribuinte, ou de seus atos, jamais a interpretação política poderá prevalecer sobre a jurídica (Lobo, 2000).

4.2. Princípios do Estatuto Mínimo do Contribuinte.

São princípios que deverão ser levados em conta pelo operador jurídico, quando analisar uma determinada norma, sua inserção no ordenamento jurídico e acima de tudo, sua aplicação para o caso concreto, objetivando a defesa da integridade do sistema jurídico tributário e do contribuinte, por conseguinte.

No Brasil, a Carta Política de 1934 introduz princípios e normas sobre a ordem econômica, associando à ordem social; fato que se prolongou até a presente Carta Magna de 1988; sendo esta inaugural no tocante ao tratamento autônomo da ordem econômica e social. A ordem econômica alternando liberalismo com intervencionismo, ao declarar que a ordem econômica se baseia na valorização do trabalho humano e da iniciativa privada (Malerbi, 2000).

Vale-se a menção de que as normas constitucionais possuem diferentes valores, o que cria uma hierarquia, colocando, em ênfase e superioridade, as normas tipificadas como principiológicas, frente às normas condicionantes da interpretação e alcance das demais regras de conduta (Lacombe, 2000). Há princípios por existirem valores neles implícitos, relevantes para todo o sistema jurídico, e não uma fração deste.

É de sumária importância o estudo, classificação e hierarquização dos princípios, para a exata e coerente compreensão dos direitos fundamentais, isto que a maioria deles encerram, em si, princípios (Sarmiento, 2001).

Os conflitos entre princípios poderão existir, e será de sumária importância determinar os limites imanentes entre os princípios, e qual deverá prevalecer sobre o outro (Sarmiento, 2001).

Para resolver tais conflitos, deverão ser utilizados três critérios: cronológico, hierárquico e por especialidade. O 1º diz que o princípio posterior deve prevalecer em caso de conflito; o 2º reza a prevalência do princípio contido em norma de estrutura superior; e por fim o 3º a norma mais especial, preponderará sobre a mais abrangente.

Canotilho (1994) explicita uma possível atuação argumentativa, permitindo, *verbi gratia*, que comandos não explícitos, possam ser capturados, através de uma boa hermenêutica, por operadores jurídicos que os utilizarão como meio de solução para litígios, onde será usado o princípio da ponderação de bens, visando evitar, ou minimizar ao máximo, o sacrifício destes. Quando se lançar mão de tal princípio, também deverá ser usado o princípio da razoabilidade.

E essa ponderação sobre bens, jamais poderá versar sobre nada relativo ao núcleo

essencial, principal, dos direitos fundamentais do contribuinte, visto que jamais, os mesmos poderão ser solapados sob qualquer égide.

Este campo intangível por qualquer legislador, ou operador jurídico, traduz “o limite dos limites”. Mas tal restrição poderá ser feita através de duas formas: abstrata (teoria pura) e relativa (com supedâneo no caso concreto, obviamente tal teoria é mais flexível e, portanto, de mais fácil aplicação).

O princípio da legalidade estrita, ou da reserva legal, é o mais “importante”¹² dos princípios, pois defende o cidadão contra o poder do Estado, instituindo a necessidade de lei própria, aprovada em assembléia dos cidadãos ou seus representantes dotada com atribuição legal para tal, é o princípio que explicita a aceitação social de uma norma, em decorrência de sua positivação.

A legalidade disposta no Artigo 5º, inciso II, da Carta Magna de 1988, é de tanta importância para o ordenamento, que recebe o status de pétreo, e só admite modificação por força de revolução, quebra da ordem jurídica vigente.

Há a necessidade de se distinguir o princípio da legalidade, do princípio da reserva legal, pois o primeiro admite delegação de competência normativa para órgãos inferiores ao Poder Legislativo; enquanto o princípio da estrita legalidade, ou reserva legal, delimita o tratamento de certas matérias, a leis que sejam oriundas, somente, do legislativo e obedientes a uma escala hierárquica, pré-determinada, de quorum de votantes (lei complementar, arts. 69 e 146 da CF 88, lei ordinária) (Scaff, 2000).

Outro aspecto a ser abordado no tocante às garantias mínimas do contribuinte é o da atenção ao princípio da tipicidade, em decorrência lógica do princípio da legalidade. A obrigação tributária¹³ é decorrente da subsunção de uma ação do contribuinte, frente à hipótese de incidência tributária.

O princípio da tipicidade fechada consiste em estabelecer uma conexão entre comandos normativos e a realidade dos fatos, o que gera a certeza da obrigação tributária ter seu nascituro, apenas quando o fato se enquadrar em uma hipótese de incidência, legalmente prevista (Scaff, 2000).

O princípio da capacidade contributiva revela o nível ao qual a tributação poderá ser impelida ao contribuinte, sem lhe gerar um ônus que será chamado de confisco, sendo, este, vedado pelo ordenamento pátrio por força do Artigo 150, inciso IV da Carta Magna.

¹² Importante, no sentido de ser o princípio nuclear, que auferir sustentação aos demais, que lhes garante uma base jurídica de mutabilidade controlada, dando ao contribuinte a possibilidade de fazer um planejamento tributário, muito embora o Estado tente driblar, ou driblar tal defesa, utilizando-se de artimanhas, como lançar pacotes ao final de cada ano, sem obedecer, na prática, à anterioridade; modificar regimes tributários com tipos normativos inadequados (portarias, regulamentos, instruções), etc.

¹³ Conforme visto no capítulo 02., nos títulos 02. 3. e 02. 4.

Ele é um princípio corolário do princípio da igualdade, portanto não necessita, sequer, de previsão legal, por estar implícito na isonomia, assegurando a tributação das atividades de um cidadão nos limites de suas forças pecuniárias disponíveis, de sua capacidade econômica, conforme exprime o Artigo 145, em seu parágrafo 1º da CF de 1988, devendo-se aplicar tal princípio sem a prisão de qualquer ressalva.

Vale-se dizer que o princípio da vedação ao confisco mescla-se com o princípio da capacidade contributiva, e impede a alta carga de um tributo e das multas por ventura incidentes sobre este. Neste sentido a jurisprudência vem se firmando, sendo exemplos: a ADInMC 1.075-DF do STF, cujo Relator foi o Ministro Celso de Mello, no sentido de impedir multa superior ao valor do tributo, no caso em tela 300%; RE 81.550-MG - STF, autos relatados pelo Ministro Xavier de Albuquerque, contra multa moratória, igualmente, confiscatória; no mesmo sentido o RE 82.510-SP – STF, cujo Relator foi o Ministro Leitão de Abreu; Repr. 1.077-RJ, Ac. de 28/03/84, sendo relatado pelo Ministro Moreira Alves, RTJ 112/59, no sentido de proibir que o valor da taxa ultrapasse uma equivalência razoável entre o custo real dos serviços e o montante a que pode ser compelido o contribuinte a pagar; entre inúmeros outros julgados versados com a mesma hermenêutica.

O princípio da vedação ao confisco é, portanto, vinculado ao princípio da capacidade contributiva, sendo que ambos estão inseridos dentro do princípio da isonomia (Scaff, 2000).

O princípio do sigilo na comunicação de dados bancários é pétreo como também traduz uma garantia individual do contribuinte, ligando-se ao princípio da intimidade (Constituição Federal Brasileira de 1988, Artigo 5º incisos X e XII).

Destarte, ao fiscalizar o Estado deve resguardar os direitos individuais, nos termos do Artigo 145, parágrafo 1º da Magna Carta; posto que a intimidade e a vida privada da pessoa são direitos inalienáveis.

O princípio da proporcionalidade, por seu turno, atém-se ao fato de bloquear o arbítrio e a discricionariedade estatal, ao tributar; bem como cria uma correlação entre a obrigação tributária e o bloqueio a abusos que por ventura venham a ser cometidos contra o contribuinte. Fernando Scaff se manifesta neste sentido:

O Princípio da Proporcionalidade não está expresso em nosso sistema jurídico, mas pode ser visualizado como decorrente de vários princípios insculpidos em nossa Carta, entre eles o do Estado Democrático de Direito, da Dignidade da Pessoa Humana, e do *due process of law*. É na verdade o coração do Direito, uma vez que sua existência é que permitirá a efetivação das normas constitucionais, evitando o arbítrio travestido de legalidade – o que sói acontecer na realidade, pois a Reserva Legal é tão somente uma garantia de forma, e não de conteúdo (Scaff, 2000, p.472).

Daí decorre a grande identidade do princípio da proporcionalidade com o princípio da razoabilidade, ao se criarem axiomas coordenados de conformidade, adequação e necessidade, na busca dos fins alcançados pelo Estado, mas custeados pelas forças pecuniárias dos contribuintes, que antes de tudo são cidadãos em um Estado, intitulado como, Democrático de Direito.

Destarte, é com base em princípios maiores que as normas e norteadores do ordenamento jurídico, que se permite a possibilidade de defesa aos direitos do contribuinte, pois quando este assume a obrigação tributária, faz de acordo com a sua capacidade contributiva, sem, no entanto, tolher seu patrimônio, sua iniciativa e, acima de tudo, sua liberdade.

Caminhos pelos quais o Estado deverá percorrer para usar o tributo como fomentador dos direitos fundamentais, conclusões:

O Estado conforme visto no transcorrer do presente texto abrolha como a solução para os problemas da vida em coletividade, quer quando dirime ou previne a ocorrência de litígios, quer quando se utiliza sua estrutura para fomentar o desenvolvimento de cada cidadão, consubstanciado em padrões mínimos de dignidade, solidariedade, liberdade e, principalmente, igualdade.

A verdade é de que tais conceitos não são fruto de meras abstrações teóricas e, ou, de sofismas, são constatações e axiomas edificados após a luta entre classes sociais através dos séculos, embora muitas das conquistas e reconhecimentos dos direitos e garantias fundamentais reconhecidas na ordem jurídica, não passem de texto escrito, recebendo a nomenclatura de normas programáticas.

Portanto, constata-se que existem necessidades a serem atendidas pelo Estado para com o cidadão, facilitando a sua convivência frente aos demais, porém o custeio de atividades estatais, no sentido de fornecer pessoal, estrutura, enfim todo o aparato para instrumentalizar os direitos fundamentais, tirando-os do papel é uma tarefa assaz complicada.

As dificuldades residem em arraigadas raízes históricas e em conceitos que só poderão ser quebrados com a efetiva implementação dos direitos fundamentais. Eis então um sério problema: para gerar direitos fundamentais é preciso agir consubstanciado neles. Parece um silogismo simples, mas seu emprego, prático, esbarra-se em vários obstáculos.

O maior deles seria em relação à onerosidade das ações estatais, quando, via de regra, ocorre o mau uso dos recursos amealhados junto à coletividade (através de tributos,

em sua maioria), constatado em desperdícios de verbas públicas, emprego de capital do Estado em ações não condizentes com o fomento dos direitos e garantias fundamentais, ou com os anseios da grande massa da coletividade (mal representada politicamente), entre fatores congêneres, e similarmente execráveis.

Acontecem tais falhas por não serem observados o respeito à isonomia, à liberdade, à proporcionalidade em conjunto com a razoabilidade (todos direitos fundamentais dos mais basilares), o que acarretaria no fornecimento ao Estado, de praticidade nas suas operações, consoantes com os valores oriundos do pacto social.

Os tributos são necessários, chegam a ser uma forma expressiva de solidariedade, de enxergar o bem coletivo em contraposição ao individual, mas não poderá ser jamais um meio de impor ao cidadão, eminentemente mais fraco que o Estado, uma política tributária sem o respeito aos direitos fundamentais sociais, de segunda geração, nomeados como do contribuinte.

Logo, embora o tributo seja a maior fonte de custeio do Estado, jamais o mesmo poderá ser cobrado através de práticas fomentadoras do confisco, que poderá também ser configurado, quando o volume da carga tributária alcançar um patamar absurdo; ou mesmo quando não alcance este patamar, expresse um alto grau de desperdício da verba pública. Assim, o Estado brasileiro que imprime, aos seus contribuintes, uma carga tributária de cerca de 33% do PIB, a mais alta do planeta, está operando em regime de confisco, a partir do momento em que não reverte este valor em serviços para a coletividade, e não só o contribuinte. Principalmente quando fora o pagamento dos tributos temos de arcar, também, com gastos com saúde, educação, segurança, etc; que deveriam ser “cobertos” pelos tributos pagos, através de ações públicas advindas do Estado.

A solução é complicada e infelizmente, após passados tantos séculos, muito mais tempo será necessário para se criar no povo e naqueles que compõem o Estado, a certeza e a cultura do tributo não ser prêmio, nem fonte de custeio para benefícios a uma casta social. O único caminho hábil para se modificar tal quadro será com a eleição de membros mais representativos da coletividade, mas preocupados com o todo, e não com frações, poderosas, deste.

O judiciário servirá como um remédio emergencial e paulatino¹⁴ às ilegalidades e arbitrariedades, mas a solução definitiva partirá dos cidadãos e de suas escolhas, quando lhes for conferido o poder de nomear seus representantes, quer para o Legislativo, quer

¹⁴ Mesmo se sabendo que nas cortes mais altas a nomeação de seus membros obedece a méritos políticos, portanto, no mínimo, suscitadores de dúvidas quanto à inteira imparcialidade dos membros destas. É fato notório que as cortes decidem, muitas vezes, de encontro a axiomas e princípios jurídicos, visando assegurar a “operacionalidade” da política financeira do Estado, muitas vezes não coadunada com os anseios gerais.

para o Executivo; sendo estes não compromissados ou adstritos a “favores”, mas sim à obrigação de decidir com liberdade, propiciando igualdade e segurança no seio social.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AZAMBUJA, Darcy. *Teoria Geral do Estado*. São Paulo: Globo: 1995.

BORGES, José Souto Maior. Princípio da segurança jurídica na criação e aplicação do tributo. In.: *Revista Dialética de Direito Tributário*. , v., 22, p.24-29, 1997.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional*. Coimbra: Almedina, 1994.

CASSONE, Vitório. *Direito Tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência*. São Paulo: Atlas.

SCAFF, Fernando Facury. O estatuto mínimo do contribuinte. In.: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2000.

KREEL, Andréas Joachim. Realização dos direitos fundamentais sociais mediante controle judicial da prestação dos serviços públicos básicos. In.: *Anuário dos Cursos de Pós-Graduação em Direito*, n. 10, Recife:ESAF. 1999, p. 25-62.

LACOMBE, Américo Masset. Direitos fundamentais do contribuinte. In.: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo. Revista dos Tribunais. 2000.

LOBO, Maria Teresa de Carcomo: Direitos fundamentais do contribuinte. In.: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2000.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Malheiros, 1996.

NETTO, Domingos Franciulli. Quebra do sigilo bancário pelo Ministério Público. In.: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2000.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1995.

ROUSSEAU, Jean-Jacques. *O Contrato Social*. Coleção Grandes Mestres do Pensamento. São Paulo: Formar, s.d.

TORRES, Ricardo Lobo (Org.). *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Rio de Janeiro: Renovar. 2001.