ISSN Impresso 1809-3280 | ISSN Eletrônico 2177-1758
www.esmarn.tjrn.jus.br/revistas

Revista Direito e Liberdade

A MARCHA DIALÉTICA DO ESTADO E DA TRIBUTAÇÃO: UMA ABORDAGEM HEGELIANA DOS MODELOS DE ESTADO E SUAS RELAÇÕES COM O ESTADO REGULADOR FISCAL BRASILEIRO

THE STATE AND TAXATION DIALECT EVOLUTION: A HEGELIAN APPROACH ON STATE MODELS AND IT'S RELATIONS WITH BRAZILIAN TAX

Isabelle Arruda Moreira*
Noel de Oliveira Bastos**

RESUMO: O presente ensaio versa sobre a temática da marcha histórico-racional da tributação, em confluência com a evolução das estruturas fiscais e orçamentárias dos respectivos modelos de Estado. Utilizando-se da dialética hegeliana, o estudo em tela especula a respeito da evolução estatal e dos reflexos tributários em cada uma de suas fases. Nesse sentido, o estudo abrange algumas reflexões acerca da evolução histórico-dialética do Estado Patrimonial como tese, numa realidade de receitas originárias; do Estado Minimalista Fiscal, como antítese do Estado Patrimonial, enquanto principal precursor das receitas derivadas; e do Estado Regulador Fiscal, como a síntese mais profunda entre os modelos Liberal e Social de Estado, através de intervenção indireta pela via da tributação indutora.
Palavras-chave: Estado Regulador Fiscal. Tributação Indutora. Dialética Hegeliana.

ABSTRACT: This essay deals with national historic tax issues. This is done considering the evolution of state tax structure, budgets and models. Thus, the research deals with a Hegelian dialectics approach. This approach aims to acknowledge state model evolutions and its influence on each State phase. The study also aims to promote reflection on the historical-dialectical evolution of Patrimonial State assets as a focal point. This is done considering budgets in state evolution phases such as Tax State as well as its antithesis considered in Patrimonial Assets State, seen here as the main responsible for revenue derivatives. The essay also emphasizes States fiscal and regulatory frameworks since it is a

* Acadêmica do Curso de Graduação em Direito da Universidade Potiguar – UnP/Laureate International Universities. Natal – Rio Grande do Norte – Brasil.

** Mestre em Direito Constitucional pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN. Especialista em Direito Público pela Universidade Potiguar – UnP/Laureate International Universities. Professor de Direito da Universidade Potiguar – UnP/Laureate International Universities e Faculdade Natalense de Ensino e Cultura – FANEC. Advogado. Natal – Rio Grande do Norte – Brasil.

more profound synthesis that is situated in the Liberal and Social State models performed by indirect intervention through taxation in Brazil.
Keywords: Regulatory Taxation State. Inducing Taxation. Hegelian Dialectic.

1 INTRODUÇÃO

O fenômeno da tributação tende a acompanhar *pari passu* a evolução histórico-dialética dos modelos de Estado mais expressivos, quanto às suas *estruturas financeiras*, mediante utilização de mecanismos coercitivos próprios de financiamento de suas tarefas.

A afirmação histórica do *Estado Patrimonial*, como *primeiro grande momento* desses modelos estatais, representa a *tese* do caminhar da história racional do Estado, sob a óptica da dialética hegeliana.

Ao solapar as estruturas despóticas, a Revolução Francesa acabou por enaltecer o *racionalismo*[1] como única vertente legitimadora de toda ação estatal, especialmente quanto à exigibilidade das quantias necessárias à sua própria manutenção, mediante a consolidação da *legitimação através do procedimento*[2], cuja simbologia se exalta na cláusula da legalidade burguesa.

A partir desse cenário, especialmente na França[3], exsurge o *segundo grande momento*, com o advento do *Estado Minimalista Fiscal*[4], como expressão de uma representação do poder público vertido em sua intervenção reduzida, sob os auspícios da legalidade tributária, representando a *antítese* do Estado Patrimonial, por negação e superação desse primeiro momento estatal.

1 HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. **Filosofia do direito**. Tradução de Orlando Vitorino. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. XXXVI. Em seu prefácio, o expoente do idealismo alemão proclama o significado do que é racional, em sua filosofia: isto é, "Com efeito, o racional, que é sinônimo de Ideia [...]".

2 BONAVIDES, Paulo. **A constituição aberta**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 46. Nesse sentido, ciente de que se trata de processo de consolidação histórica da legitimação enquanto fator não axiológico, assevera Paulo Bonavides, com arrimo em Niklas Luhmann, no sentido de que "Versando de modo frontal a questão da legitimidade em Legitimação por Meio de Procedimentos – *Legitimation durch Verfahren* –, Luhmann assinalou que já a Idade Média fizera uso dela, como conceito jurídico, para defender-se da usurpação e da tirania, e que nessa mesma acepção a Restauração pós-napoleônica insistiu em seu uso e a propagou".

3 TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 8. A propósito, o eminente financista destaca a transição direta do patrimonialismo estatal ao estado fiscal mínimo, na França, em razão da dialética revolucionária.

4 O sobredito modelo de Estado é calcado na retórica premissa das finanças supostamente "neutras", de tal sorte que o tributo não deveria, segundo seus clássicos defensores, intervir no fluxo natural do mercado, por força da máxima *laissez-faire*.

A partir da grande depressão econômica, cuja eclosão se deu com a crise de 1929, com a quebra da bolsa de Nova Iorque, ocorreu um *terceiro grande momento* das feições estatais que foi o *Estado Social Fiscal*[5], no qual se estruturou uma intervenção forte, com *intensa atuação direta* do poder público no Mercado e no Social, no intuito de inibir os problemas inerentes à atuação minimalista do Estado Fiscal burguês.

Nesse momento, apresenta-se a *síntese* dos sobreditos momentos dialéticos dos modelos de Estado.

No Brasil, porém, diante desse panorama dialético, não há como negar que o *Estado Fiscal regulador*, aos moldes do atual estágio do Estado Democrático de Direito brasileiro, é a *síntese* mais elaborada, entre os momentos históricos do Estado Minimalista Fiscal (Constituição de 1824)[6] e do Estado Fiscal Social (Era Vargas)[7], uma vez que atua predominantemente pela via da *intervenção indireta* na tributação, ou seja, através da *tributação indutora*, que concilia a intervenção estatal com a liberdade de iniciativa e livre concorrência inerente.

Ter-se-á como hipótese a assertiva de que o Estado Democrático de Direito brasileiro, inaugurado pela Constituição Federal de 1988 consubstancia-se na *síntese* mais apurada dos momentos dialéticos do Estado liberal e do Estado social, pela prevalência da *intervenção indireta* pela via da tributação.

Destarte, para tanto, far-se-á uma abordagem da fenomenologia da tributação pelas lentes da metodologia dialética de Hegel, observando-se a pertinência de cada estrutura financeira com seus respectivos modelos de Estado.

2 ESCORÇO DA TRIBUTAÇÃO E A GÊNESE ESTATAL NAS CIVILIZAÇÕES OCIDENTAIS

Mesmo presente nas civilizações mais antigas, é apenas após a Revolução Francesa que o tributo é fortemente associado ao meio mais

5 TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 9.

6 Com sua característica minimalista, própria do ideário liberalista, enquanto representação do primeiro momento (tese) da dialética dos modelos de Estado no Brasil.

7 Enquanto *antítese* representativa da máxima intervenção do Estado Social, na Era Vargas.

racional e poderoso de disseminação da *liberdade do cidadão* perante o Estado[8] (BASTOS, 2010, p. 210), ao garantir a distinção entre o patrimônio privado e a Fazenda Pública.

A ocorrência de sua estruturação deu-se no Estado Minimalista Fiscal, sob a reserva de direitos fundamentais, enfatizando-se através de subsídios encontrados no contexto de liberdade individual.

À medida que o Estado se consolidava como estrutura racional, necessitava da tributação ou outro meio de sua manutenção, visto que "[...] A existência de um estado implica a busca de recursos financeiros para a sua manutenção", como bem preleciona Luís Eduardo Schoueri (SCHOUERI, 2011, p. 15).

Em sua gênese, o Estado surge no contexto da passagem de uma comunidade primitiva, organizada em tribos, para as cidades. É um contexto muito extenso que engloba diversos aspectos como sedentarismo, religião, política e modos de produção, a partir do *costume*, segundo Georg W. F. Hegel (HEGEL, 1997, p. 216), enquanto *existência imediata*[9].

Esses diversos aspectos reunidos proporcionaram a transformação paulatina da sociedade tribal numa sociedade estatal organizada e hierarquizada[10].

Em se tratando de sociedades arcaicas, como as tribais, há sobreposição de papéis sociais em poucos atores, sendo, por conseguinte, difícil separar a política da religião, pois ambas se fundiam, por ausência de *diferenciação funcional* (LUHMANN, 1983, p. 176)[11].

---

8 BASTOS, Noel de Oliveira. Falibilidade do critério de intervenção para delimitação do modelo de estado liberal. **Revista Direito e Liberdade da Magistratura do Rio Grande do Norte**, Natal, ano 6, v. 12, n. 2, p. 202, jul./dez. 2010. Igualmente, no sentido do tributo como preço de liberdade dos cidadãos, conferir TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, v. 3, p. 4.

9 HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. **Filosofia do direito**. Tradução de Orlando Vitorino. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 216. A propósito, em seu pensamento idealista, entende Hegel que "No costume tem o Estado a sua existência imediata, na consciência de si, no saber e na atividade do indivíduo obtém a sua liberdade substancial ligando-se ao Estado como à sua essência, como ao fim e ao produto de sua atividade".

10 Quando o homem deixou de ser nômade e passa a se estabelecer na terra e aperfeiçoar as técnicas de cultivo da agricultura (sedentarismo), juntamente com a pecuária, pôde aproveitar certo tempo livre para outras atividades, além da busca por alimento.

11 LUHMANN, Niklas. **Sociologia do direito I**. Tradução de Gustavo Bayer. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1983, p. 176. Quanto ao sentido, "Na diferenciação funcional os sistemas parciais, ao contrário, são formados para exercerem funções especiais ou específicas, sendo, portanto, distintos entre si: para a política e a administração, para a economia [...]".

Portanto, a religião servia para justificar a primazia de política de poucos[12], num sistema de manutenção a partir de caça, da coleta e de pequenas plantações, sem a existência de grandes problemas quanto à manutenção do grupo social.

Por sua vez, na Grécia Antiga, o tributo era sinal de *ausência de liberdade*. Como os cidadãos eram considerados livres e faziam parte da coletividade grega, eram isentos do pagamento de tributo (SCHOUERI, 2011, p. 17)[13].

A sobredita prestação era exigida dos comerciantes e trabalhadores estrangeiros, conhecidos como *méticos* (SCHOUERI, 2011, p. 16). Dessa feita, os tributos assumiam uma característica de distinção social.

O mesmo conceito se aplicava à Roma antiga. Os cidadãos romanos (patrícios) não eram obrigados a pagar tributos, mesmo que o Estado fizesse pressão para que isso ocorresse, sendo justificado como uma honra para os cidadãos; porém não foram aceitos devido à concepção humilhante, dessa forma, os tributos recaíam sobre os clientes, plebeus e escravos.

Porém, tanto em Roma como na Grécia havia cobrança de exações aos cidadãos em casos de necessidades excepcionais, à semelhança de um empréstimo, com natureza ressarcitória, denominados de *tributum* e de *eisphora*, respectivamente (SCHOUERI, 2011, p. 16-17)[14].

A derrocada do Império Romano do Ocidente marca o fim da Idade Antiga e o Início da Idade Média, extinguindo-se esse caráter tributário ligado à *ausência de liberdade*.

Passou a vigorar profunda repulsa ao regime escravagista dos povos da Antiguidade Clássica, diante do cristianismo medieval, o que os impulsionavam a buscar novos ares.

---

12 Por outro lado, em sociedades modernas, com certo *grau de diferenciação funcional*, os subsistemas religiosos, político, econômico, familiar, educacional e o jurídico são como partículas autônomas formadoras de um conjunto maior que é o sistema sociedade, pelas lentes funcionalistas da teoria luhmanniana dos sistemas. A propósito, já tivemos a oportunidade, de asseverar que a sociedade nada mais é que um sistema, a partir do qual se organiza em "[...] uma estrutura social composta de outras subestruturas, denominadas de subsistemas ou sistemas parciais [...]" (BASTOS, 2011, p. 11).

13 SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 17. Nesse mesmo sentido, "Na Grécia, os tributos diretos apenas eram cobrados dos que não eram livres e dos estrangeiros, na forma de um imposto de captação (tributo de proteção), mas jamais de cidadãos livres".

14 SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 16-17.

Nesse contexto medievalesco, a terra representava a base de tudo, sendo o feudo um elemento valioso nas relações sociais, composta por três figuras históricas mais importantes, os suseranos, os vassalos e os servos.

A sociedade feudal era formada por um conjunto de instituições que criavam e fiscalizavam leis de deveres e serviços entre homens livres numa relação decorrente de contrato, que implicava normalmente em direito sobre propriedade territorial[15].

Os servos da gleba estavam diretamente ligados aos serviços da terra e também possuíam alguns tributos a serem pagos aos seus senhores. Dentre os tributos, havia a Corveia, a Talha e a Banalidade.

A propósito, a Corveia era a obrigação que o servo tinha de trabalhar durante alguns dias da semana nas terras senhoriais em serviços de agricultura, pecuária ou na construção de edifícios; a Talha era a obrigação de entregar parte da produção, seja agrícola ou pecuária, ao senhor feudal; e a Banalidade era uma taxa que devia ser paga ao senhor pela utilização das ferramentas, equipamentos e instalações do senhorio.

Nesse cenário, cumpre ressaltar a preleção de Leo Huberman (HUBERMAN, 1986, p. 6), no sentido de que:

> O camponês vivia numa choça do tipo mais miserável. Trabalhando longa e arduamente em suas faixas de terra espalhadas [...], conseguia arrancar do solo apenas o suficiente para uma vida miserável. Teria vivido melhor não fora o fato de que, dois ou três dias por semana, tinha que trabalhar a terra do senhor, sem pagamento. Tampouco era esse o único trabalho a que estava obrigado. Quando havia pressa, como em época de colheita, tinha primeiro que segar o grão nas terras do senhor. Esses "dias de dádivas" não faziam parte do trabalho normal. Mas isso ainda não era tudo. Jamais houve dúvida quanto à terra mais importante. A propriedade do senhor tinha que ser arada primeiro, semeada primeiro e ceifada primeiro (HUBERMAN, 1986, p. 6)[16].

[15] Quando um vassalo recebia um feudo de um suserano, passava a ter uma série de tributos na forma de prestação de serviços; como participação nas campanhas militares, libertá-lo em caso de sequestro ou aprisionamento, participar de um tribunal presidido pelo suserano quando convocado.

[16] HUBERMAN, Leo. **História da riqueza do homem**. 21. ed. rev. Rio de Janeiro: LTC, 1986, p. 6.

Percebe-se, assim, que o camponês sofria com a pesada carga tributária, contudo, não era possível confundi-lo com um escravo (SCHOUERI, 2011, p. 19)[17].

3 A CONSOLIDAÇÃO DO ESTADO PATRIMONIAL: A TESE DA DIALÉTICA DOS MODELOS DE ESTADO

Por outro lado, na Europa, entre os séculos XIII e XVIII, com a ruína do feudalismo, a vida pública e social passou a se expandir a partir dos burgos, surgindo o regime de produção capitalista, através das práticas comerciais e de acumulação de riqueza.

No que atina a essa etapa dialética do modo de produção, ensina Faoro (2001, p. 31) a respeito do avanço mercadológico num novo contexto de acumulação de capital, *in verbis*:

> A produção da economia natural, em trocas apenas do supérfluo, cedeu o lugar às manufaturas, iniciando o irreversível e fatal movimento da acumulação do capital, que expropriou as terras dos produtores, separando-os, também, na produção artesanal, dos meios de produção (FAORO, 2001, p. 31)[18].

Assim, juntamente com essas características desse modo de produção, a sociedade estratificada em estamentos, formada pelos cleros e senhorios, vai cedendo espaço lentamente às pretensões não apenas econômicas da burguesia, mas também políticas, enquanto expressão dialética da superação do regime feudal.

Porém, ainda por longo tempo, o monarca deteve o poder fiscal, financeiro e da terra, através de recursos dominiais, nos quais não havia clara distinção entre o patrimônio do príncipe e da fazenda pública (TORRES, 2007, p. 7)[19].

17 SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 19.

18 FAORO, Raymundo. **Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro**. Rio de Janeiro: Globo, 2001, p. 31.

19 TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 7.

A propósito, elucida Faoro (2001, p. 14) no mesmo sentido, que "[...] a propriedade se confundia com o domínio da casa real, aplicado o produto nas necessidades coletivas ou pessoais, sob as circunstâncias que distinguem mal o bem público do bem particular, privativo do príncipe".

Dessa maneira, no Estado Patrimonial não se vislumbrava a possibilidade que tem o tributo de colaborar para a estruturação do Estado, ou seja, não se cogitava nenhum pensamento de que o Estado necessitava de meios para o exercício de suas tarefas, sendo as arrecadações destinadas a situações que geravam mero deleite ao gestor, existindo total carência da moralidade e transparência.

Em suma, no patrimonialismo do Estado, enquanto modelo representativo da tese na dialética dos modelos de Estado, não havia regras claras e universais, guiadas pela *racionalidade*, posteriormente imposta pelo ideário liberal, especialmente, pela procedimentalidade da legalidade burguesa.

A seguir, destacam-se as características das bases financeiras do Estado Patrimonial.

Nesse primeiro grande momento dialético, representativo da *tese* no caminhar histórico do Estado e de sua estrutura de financiamento, "O rei, a igreja e o senhorio auferiam suas receitas por conta do exercício da propriedade" (SCHOUERI, 2011, p. 20)[20].

Essas receitas oriundas do próprio acervo patrimonial do Estado são usualmente denominadas *receitas originárias*, porquanto não derivam do patrimônio particular dos súditos.

Em decorrência disso, no patrimonialismo não havia uma estrutura orçamentária apta a racionalizar a instituição de impostos e sua cobrança, assim como a produção de despesas.

Ainda de maneira insipiente, admoesta Torres (2000, p. 3) que "no mundo patrimonial já surgia a autorização dos estamentos e das cortes para a cobrança de impostos"[21].

Portanto, mesmo com esse lampejo fiscalista nos estamentos, o dinheiro era aplicado de maneira indiscriminada, através de prestações

[20] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 20.

[21] TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na Constituição**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 3, v. 5.

de favores e regalias, sendo o privilégio centralizado na figura do rei. Consequentemente, a mudança foi realizada apenas para que esses estamentos sofressem restrições, não sendo retirados no todo, mas, sim, redefinidos, assumindo outras posições.

Para tanto, assumiam excessivos encargos na via das despesas públicas para que, dessa forma, restasse possível a felicidade e satisfação da Corte, por ser este o seu maior propósito. Tentou-se, ato contínuo, mostrar a inutilidade de tantos privilégios odiosos relacionados às classes sociais, muito embora não tenha havido uma campanha para o fim definitivo dos privilégios desmedidos.

Entretanto, num momento posterior, surge uma sensibilidade relacionada à autorização dos ingressos patrimoniais.

Por derradeiro, o Estado Patrimonial e sua estrutura econômica patrimonial (receitas originárias) serviram de *tese* para que surgisse a possibilidade de sua superação pelo segundo grande momento na dialética histórica da formação do Estado Minimalista Fiscal.

4 A AFIRMAÇÃO DO ESTADO MINIMALISTA FISCAL PELA VIA DA TRIBUTAÇÃO: A ANTÍTESE DO ESTADO PATRIMONIAL

Com o advento da Revolução Francesa, o Estado Patrimonial é suplantado pelo Estado Minimalista Fiscal, cuja faceta constitucional é mais conhecida por Estado de Direito, ganhou vida por intermédio das ideias do liberalismo[22].

Quando a sociedade se sobressaiu ao poder do Estado Patrimonial, que detinha uma perspectiva Absolutista, passando a inaugurar uma liberdade econômica através da ideologia apregoada pelo Iluminismo, altera profundamente os padrões políticos do mundo ocidental.

Inicialmente esse modelo de Estado dispõe de uma postura Minimalista, onde foi dado acento à tendência tributária, na qual os tributos seriam cobrados a critério de arrecadação, com fulcro apenas de solver as "poucas" necessidades com os gastos estatais.

[22] Esse novo modo de pensar foi instituído por Locke, Montesquieu, Smith e Rousseau, enquanto disseminadores do pensamento liberal. Nesse contexto ideológico, o Estado deveria se abster de intervir na economia, pelo pensamento sintetizado na máxima do *laissez-faire*.

Assim, ao menos ideologicamente, apregoou-se a neutralidade estatal frente à cobrança tributária, buscando conciliar a mínima intervenção na alocação dos recursos da economia, para evitar-se diminuição e restrição do bem-estar.

Nessa realidade, o tributo limitava-se a incidir sobre as atividades econômicas sem ceifar ou inibir a liberdade de iniciativa, ou seja, o tributo trouxe liberdade ao homem pelo fato de tê-lo apartado do Estado.

Esse Estado Mínimo investido de imparcialidade, ao menos retoricamente, "[...] se limitava a fazer a guerra, prover a justiça e interferir minimamente sobre a vida econômica e social dos diversos países [...]", conforme preleciona Torres (2000, p. 4)[23].

No cenário liberal surge o Constitucionalismo, e, por conseguinte, o orçamento, como mecanismo de controle do binômio receita-despesa, enquanto grande divisor de águas entre Estado Patrimonial e Estado Minimalista Fiscal, que passou a exibir uma faceta tributária mais acentuada e racionalmente organizada, passando a se manter a partir das receitas extrapatrimoniais, ou seja, de ingressos decorrentes da tributação das atividades econômicas e das propriedades dos cidadãos burgueses.

Surge, então, a *receita pública derivada*, enquanto *meio racional* de obtenção de *recursos econômicos* para a manutenção das tarefas estatais, a partir da exigibilidade de prestações dos cidadãos (por isso, derivadas), respeitando-se as capacidades individuais de contribuição.

A propósito da racionalização financeira, exsurge a *organização orçamentária*[24], com a chegada do Constitucionalismo que passou a pugnar pelas garantias normativas das liberdades públicas, não apenas na via tributária, mas também na via dos gastos públicos, através de periodicidade do controle legislativo, da previsibilidade do orçamento e, por conseguinte, da manutenção do seu equilíbrio, e a autorização da cobrança dos tributos para a realização de gastos. Em suma, havia a previsão da receita tributária e autorização dos gastos, por via legal.

---

23 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na Constituição**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 4, v. 5.

24 PAULA, Marco Aurélio Borges de. Algumas notas sobre o paradigma clássico e o paradigma keynesiano: as mudanças relacionadas à neutralidade econômica do Estado, ao equilíbrio orçamental e à certeza da tributação. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, ano 14, n. 71, p. 160, nov./dez. 2006.

A respeito de orçamento tributário, Torres (2000, p. 1) depreende que:

> É *materialmente* constitucional, posto que essencial ao Estado de Direito, que se constitui na via tributária e na dos gastos públicos. A disciplina básica da receita e da despesa estabelece-a a Constituição, que deve estampar os princípios e as normas que tratam simultaneamente de ambas as faces da mesma moeda – as entradas e os gastos públicos. São de natureza veramente constitucional o prever o equilíbrio orçamentário, o distribuir a competência para autorizar a cobrança de impostos e a realização de gastos, o exigir a periodicidade do controle legislativo e o estabelecer as diretrizes para a redistribuição da renda.

Em razão da inclinação intervencionista mínima e pautando-se em suposta neutralidade, o Estado Minimalista Fiscal assume a condição de Guarda-Noturno (*Night-Watchman State*), restringindo-se a garantir a liberdade contratual e promover a proteção contra a violência (TORRES, 2000, p. 11)[25].

No Brasil de 1824, a Constituição veio propor a extinção dos privilégios clérigos por meio do intervencionismo mínimo estatal, baseada também, na crítica da aplicabilidade da carga tributária e dos privilégios concedidos a poucos, aos que menos contribuíam.

Dessa forma, toda a política pública passava necessariamente pelo orçamento, encontrando no tributo a fonte de financiamento. A cobrança permanente do tributo foi um importante marco alcançado pelo estabelecimento da estrutura liberal, ao garantir a livre iniciativa e a livre concorrência dos agentes econômicos, sem os entraves da estrutura patrimonialista.

A propósito, no dizer de Torres (2005, p. 20), "A Constituição brasileira de 1824 separou a Fazenda do Imperador (art. 115) da Fazenda

[25] TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na Constituição**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 4, v. 5. Nesse sentido, "[...] Enquanto na Constituição a fiscalidade surgia como limitação ao poder de tributar, no direito infraconstitucional se manifestava através de tributos capazes de fornecer os recursos para atender às necessidades mínimas da garantia estatal às liberdades individuais. O Estado dessa fase histórica era um dos aspectos do Estado Guarda-Noturno [...]".

Nacional (art. 170)", marcando assim um modelo de Estado Minimalista Fiscal.

Portanto, tem-se a Constituição brasileira de 1824 como marco do segundo grande momento da dialética dos modelos de Estado, representando a antítese do patrimonialismo em terras brasileiras.

5 A AFIRMAÇÃO DO ESTADO SOCIAL FISCAL: A SÍNTESE ENTRE O ESTADO PATRIMONIAL E O ESTADO MINIMALISTA FISCAL

Todavia, com o advento do século XX, o capitalismo, como modo de produção fundado na *dialética* entre o *capital* e o *trabalho*, sofreu grande síncope, diante da grande depressão, simbolicamente representada na quebra da Bolsa de Nova Iorque, em 1929.

Diante desse contexto, a *doutrina liberal* passou a ser *desprestigiada*, diante da impotência de lidar com as crises inerentes à acumulação do capital, em razão de seu *caráter supostamente neutro* (BALEEIRO, 2003, p. 30)[26].

Viu-se que as *receitas tributárias* tornaram-se *insuficientes* para o efetivo desenvolvimento socioeconômico, aos moldes da premissa da mínima intervenção (TORRES, 2000, p. 13)[27].

---

[26] BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 30. Igualmente, BASTOS, Noel de Oliveira. Falibilidade do critério de intervenção para delimitação do modelo de estado liberal. **Revista Direito e Liberdade da Magistratura do Rio Grande do Norte – ESMARN**, Natal, ano 6, v. 12, n. 2, jul./dez. 2010, passim. Nesse sentido, "Por sua vez, em matéria de tributação, destaque-se a regulação, ainda que mínima, do Estado liberal dentro do plano do protecionismo alfandegário, como indícios de utilização da carga tributária com fins diversos de arrecadação (extrafiscal ou regulatório), enquanto mais uma expressão de sua postura intervencionista".

[27] TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na Constituição**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 13, v. 5. A propósito dessa insuficiência, elucida o germanista no sentido de que "[...] o Estado de Bem-estar Social procura aumentar os impostos e as fontes da receita, ao mesmo tempo em que amplia as prestações públicas, principalmente no campo dos incentivos fiscais, dos subsídios, da previdência social e da seguridade. No final da década de 1970, após as sucessivas crises do petróleo, o Estado de Bem-estar Social passa a sofrer séria contestação, em virtude do crescimento insuportável da dívida pública, dos orçamentos repetidamente deficitários, da recessão econômica e do abuso na concessão de benefícios com os dinheiros públicos; a sua dimensão assistencialista conduz ao incremento das despesas com a previdência e a seguridade social sem a contrapartida da entrada de ingressos compatíveis com o volume dos encargos e, não raro, com o seu custeio pela incidência exageradamente progressiva dos impostos".

A "extrafiscalidade"[28] enquanto *finalidade regulatória* passou a ser racionalmente veiculada para a concretização desses novos reclames da Ordem Social e Econômica, aliando a *fiscalidade* à busca de *finalidades sociais* (SCHOUERI, 2005, p. 37).

No Brasil, a propósito, essa faceta do Estado Social foi instituída, especialmente, na Era Vargas, na qual o Estado brasileiro se viu moldado a intervir de maneira diretiva para consolidar a Ordem Social e Econômica (TORRES, 2000, p. 5)[29].

Por outro lado, mesmo com a superação do Estado Social da Era Vargas, o Estado Fiscal Regulador brasileiro ainda busca realizar certos desideratos positivados pela Ordem Constitucional de 1988, a exemplo de constituir uma *sociedade livre*, *justa* e *solidária*, de garantir o *desenvolvimento nacional*, de *erradicar a pobreza* e a *marginalização* e de *reduzir as desigualdades sociais e regionais* etc., conforme artigo 3º da Constituição Federal de 1988.

É nesse contexto que surge a *afetação* (ORTIZ, 2011, p. 15-16)[30] da *receita tributária* como instrumento de forte regulação e concretização das finalidades sociais, por meio da aplicabilidade dos recursos arrecadados em *finalidades específicas*, a exemplo do custeio de saúde, de transportes e, principalmente, da previdência social.

Destarte, nesse cenário pós-liberal do Estado Social, como síntese entre o patrimonialismo e o Estado mínimo, houve uma tendência de

---

28 SCHOUERI, Luís Eduardo. **Norma tributária indutora e intervenção econômica**. 2005, p. 37. Dessa maneira, o eminente autor abandona a utilização da expressão "extrafiscalidade", para deixar forte a intenção de delimitar seu brilhante estudo sobre a Intervenção tributária por indução, a partir das "funções tributárias", e não das "finalidades", como preferimos, em razão de nosso objeto de estudo pautar-se no controle de desvio de finalidade.

29 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na Constituição**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 5, v. 5. Nesse sentido, "[...] No Brasil a disciplina constitucional do orçamento se amplia a partir de 1937, para atender à nova orientação política e econômica. Na Alemanha a grande modificação ocorre com a Constituição de 1949 e, principalmente, com as Emendas de 1967 e 1969, que adotam a teoria keynesiana e sinalizam para os orçamentos anticíclicos".

30 ORTIZ, Gaspar Ariño. A afetação de bens ao serviço público. O caso das redes. **Revista de Direito Administrativo**, São Paulo, v. 258, p. 15-16, set./dez. 2011. Sobre o conceito de afetação, de matriz administrativista franco-espanhola, assevera o administrativista, *in verbis*: "*Afetação* que funcionaria não como título de propriedade, mas como título de potestade sobre elas. Essa concepção é mais coerente com o atual sistema de fins e atividades do Estado, que o leva a utilizar, em grande medida, bens alheios para a realização de tarefas que tem *assumido como próprias*.".

maior intervencionismo estatal na área socioeconômica, através de tributos, numa realidade não minimalista[31].

6 ESTADO FISCAL REGULADOR BRASILEIRO ENQUANTO MAIS EXPRESSIVA SÍNTESE DIALÉTICA ENTRE O ESTADO MINIMALISTA FISCAL E O ESTADO SOCIAL FISCAL

Evidentemente, a partir da singela leitura dos *fins constitucionais* sobreditos, o *Estado brasileiro* não se enquadra em um *modelo puramente liberal*, nos moldes clássicos do *laissez-faire* dos franceses, ou mesmo na versão anglo-saxônica do *Night-Wachtman State* - Estado guarda-noturno ou *minimal state* - Estado mínimo (SUNDFELD, 2003, p. 14)[32].

Por outro lado, nosso modelo de Estado também não pode ser enquadrado na fórmula keynesiana do *welfare state* - Estado Social (SALOMÃO FILHO, 2008, p. 49)[33], de sorte que a referida tipologia

31 NOZICK, Robert. **Anarchy, State and Utopia**. Blackwell Publischers Ltda., Oxford, 1974, p. 26. Abriram-se precedentes para a propositura de correntes contrárias ao Estado de Bem-estar Social, pelo fato de esse deter-se a uma realidade de excessivo intervencionismo na economia. A propósito, cite-se a corrente de ultradireita que criticava o Estado, ainda que minimalista, capitaneada por Robert Nozick, que em sua obra nominada de *Anarchy State and Utopia* (Anarquia, Estado e Utopia) trouxe uma visão aproximada do anarquismo, em que o Estado Mínimo deveria ser Ultramínimo, sendo mais coerente com o arranjo social proposto, numa perspectiva na qual as pessoas não deveriam estar subordinadas a leis e nem a governos, de forma que não houvesse entraves guiados por instituições nutridas de poderes (o que, por consequência, impede o alcance de liberdade), não havendo, nesse contexto, exploração da força do trabalho por quem detinha poder, ou seja, instruiu que a proteção de Estado de Guarda-Noturno ou Estado Mínimo deveria ser concedida àqueles que além de solicitar, pagassem por ela. Afirmando que o Estado Ultramínimo "[...] proporciona serviços de proteção e cumprimento de leis *apenas* àqueles que adquirem suas apólices de proteção e respeito às leis" (NOZICK, 1974, p. 26).

32 SUNDEFELD, Carlos Ari. **Direito administrativo ordenador**. 2003, p. 14. Em um viés dogmático, "A ideia de poder de polícia foi cunhada para um Estado mínimo, desinteressado na economia, voltado, sobretudo, à imposição de limites negativos à liberdade e à propriedade, criando condições para a convivência de direitos [...]". Por outro lado, numa visão *não dogmática*, por destacar razões político-ideológicas de um *Ultraminimal State* (estado ultramínimo), ver NOZICK, Robert. **Anarchy, state and utopia**. 1974, p. 26-27 e, especialmente, p. 149 ss.

33 FILHO, Calixto. **Regulação da atividade econômica (princípios e fundamentos jurídicos)**. 2008, p. 49. "É preciso revisitar o Estado Moderno, para esmiuçar mais a fundo o que significa, sob esse novo enfoque, e qual a profundidade de seu papel regulatório em economias subdesenvolvidas. Nelas não parece haver dúvida sobre a necessidade de propulsão do Estado do processo de desenvolvimento. Não se trata, no entanto, da propulsão anticíclica do tipo keynesiano. É necessária uma propulsão apta a resolver ou minimizar os problemas estruturais dessas economias e, ao mesmo tempo, apta a difundir o conhecimento econômico. Será preciso, então, repensar o modelo jurídico de propulsão econômica estatal".

estatal adentrou em declínio na década de 1970 na Europa e na década de 1980 na América Latina (TORRES, 2000, p. 13)[34].

A rigor, trata-se de um *Estado regulador* - artigo 174, *caput*, da CF de 1988 (MOREIRA NETO, 2003, p. 79)[35], em uma formulação *intermediária* (MELLO, 2007, p. 31)[36] entre os dois modelos ressaltados (Liberal e Social), reconhecendo os ditames pertinentes às *livres iniciativa* e *concorrência* e sua respectiva *regulação*, visíveis nos *princípios gerais das atividades econômicas,* topograficamente presente no *Título VII – Da ordem econômica e financeira,* da Constituição Federal de 1988.

Sendo assim, a predominância da tributação indutora, bem como a retração do modelo estatal do Estado Regulatório Fiscal brasileiro, assinala-se como a mais expressiva síntese dialética entre os modelos precedentes do Estado Minimalista Fiscal e o Estado Fiscal Social, dantes vivenciados na marcha da racionalidade histórica brasileira.

---

34 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na constituição**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, v. 5, p. 13. MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Direito regulatório: a alternativa participativa e flexível para a administração pública de relações setoriais complexas no estado democrático**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003, p. 73. No mesmo sentido: ELALI, André. **Incentivos fiscais internacionais: concorrência fiscal, mobilidade financeira e crise do estado**. São Paulo: Quartier Latin, 2010, p. 28.

35 MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Direito regulatório: a alternativa participativa e flexível para a administração pública de relações setoriais complexas no estado democrático**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003, p. 79. Nesse sentido, "No Brasil, como se verá, a regulação social também foi adotada, em complemento da econômica". Igualmente, conferir: SANTANNA, Ana Carolina Squadri. Regulação da ordem econômica e discricionariedade legislativa. **Revista dos Tribunais**, v. 877, p. 75, nov./2008. Igualmente, no sentido do Estado regulador, a saber: "Assumindo o Estado, preponderantemente, a função reguladora, isto é, deixando de atuar diretamente na economia para estabelecer regras de conduta dos agentes econômicos, cabe analisar o papel do Poder Legislativo na implementação do sistema regulatório".

36 MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. **Princípios gerais de direito administrativo**, 2007, v. 1, p. 31. Nas lições do professor Oswaldo Aranha, o eminente jurista utiliza-se da extrema concepção pertinente ao coletivismo, ou seja, o Estado socialista. Ressalte-se que o Estado social é possível em bases econômicas capitalistas. Assim, "Essa diversidade de posições varia em virtude da diretriz político-social do Estado-poder, em função de concepções doutrinárias, desde o Individualismo – que quase reduz sua ação à proteção dos direitos dos particulares, através de normas jurídicas, a fim de deixá-los fazer, ao respectivo sabor, sua vida social – ao Socialismo, na sua forma máxima de coletivismo integral, em que absorve a totalidade das atividades dos particulares de prestação de obras e serviços aos seus semelhantes. Compreende, ainda, posição intermédia, flexível, ora mais ora menos extensa, em que intervém na ordem social para ajudar os particulares, seja através do fomento das suas atividades, seja substituindo-se a eles em diferentes setores da vida social". Nesse mesmo sentido, mas alertando a respeito da carência de estudos sistemáticos sobre regulação econômica: SALOMÃO FILHO, Calixto. **Regulação da atividade econômica: princípios e fundamentos jurídicos**, 2008, p. 19.

7 CONCLUSÃO

Diante das sobreditas considerações, é pertinente compreender a história como contínuo progresso da racionalidade na marcha dialética dos modelos de Estado, sob a óptica metodológica da dialética hegeliana.

Assim, o Estado Patrimonial ancora-se em *insipiente racionalidade*, consubstanciando-se em verdadeira *tese* do percurso estatal e da tributação, nesse *primeiro grande momento dialético*. Por outro lado, enquanto sua *antítese*, ou, *segundo grande momento dialético*, exsurge a *racionalidade iluminista* no Estado Mínimo Fiscal, que, ato contínuo, é superado pela *racionalidade da intervenção máxima* do Estado Social Fiscal, num *terceiro grande momento*, correspondente à *síntese* desses modelos.

No entanto, tem-se como maior expressão da racionalidade estatal no *momento histórico-dialético* do Estado Fiscal Regulador, *v.g.*, atual Estado Regulador Fiscal brasileiro, no qual se concilia soberbamente à *fiscalidade* e à *regulação*, inerentes aos seus momentos racionais anteriores, isto é, ao Estado Mínimo Fiscal e ao Estado Social Fiscal.

Na marcha histórico-dialética da racionalidade estatal, percebe-se que o fenômeno da tributação marca notavelmente seu percurso, principalmente, no que tange ao Estado Fiscal Regulador.

No momento do patrimonialismo estatal, modelo representativo da tese na dialética dos modelos de Estado, auferiam-se receitas oriundas do próprio acervo patrimonial do Estado, que são usualmente denominadas *receitas originárias*, não derivando, para tanto, do patrimônio pessoal dos súditos.

Para tanto, a forma de imposição de cobrança de tributos foi sofrendo várias alterações, desde o Estado Patrimonial e sua superação em Estado Orçamentário, que foi um grande divisor de águas entre Estado Patrimonial e Estado de Direito ou Estado Minimalista Fiscal, como o segundo momento histórico da dialética utilizada.

Com a Revolução Francesa e a racionalidade iluminista, foi constatado que as estruturas sociais e, da mesma forma, os pensamentos dos homens puderam ser modificados e subvertidos ao longo da história.

Não é por outro motivo que o tributo é fortemente associado ao meio mais racional e poderoso de disseminação da *liberdade do cidadão* perante os modelos de Estado.

A ocorrência da estruturação do Estado Minimalista Fiscal, enquanto representação da *antítese* do Estado Patrimonial, surge sob a reserva de direitos fundamentais, enfatizado através de subsídios encontrados no contexto ideológico de liberdade individual. No contexto liberal, surgiu o Constitucionalismo, e, por conseguinte, o orçamento, dando vida, então, à *receita pública derivada*, enquanto *meio racional* de obtenção de *recursos econômicos*.

Após perceber que as receitas tributárias tornaram-se insuficientes para um satisfatório desenvolvimento socioeconômico, através de uma mínima intervenção, surge o Estado Fiscal Social, o que se considerou como a síntese dialética dos modelos estatais sobreditos, na busca de tornar a *receita tributária* um forte instrumento de regulação e concretização das finalidades sociais com um maior intervencionismo social.

Por sua vez, constata-se que a mais expressiva *síntese dialética* entre os modelos precedentes do Estado Minimalista Fiscal e o Estado Social Fiscal é o Estado Regulador Fiscal, a exemplo do modelo de Estado brasileiro, que alcança o que hoje se conhece como sistema tributário, alinhando-se de forma mais coerente e com a predominância da tributação indutora.

Portanto, a história é o verdadeiro cenário da evolução da racionalidade dos modelos de Estado e suas respectivas estruturas fiscais e orçamentárias, consubstanciando-se em verdadeira manifestação da ideia, cujo procedimento especulativo elucida o ritmo da *marcha* das espécies estatais.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BASTOS, Noel de Oliveira. Falibilidade do critério de intervenção para delimitação do modelo de estado liberal. **Revista Direito e Liberdade,** Natal, ano 6, v. 12, n. 2, jul./dez. 2010.

_____. O pêndulo simbólico-instrumental do direito penal brasileiro: crimes contra a ordem tributária como expressão instrumental da ordem punitiva. **Juris Rationis**, ano 5, n. 1, out.2011/mar.2012, EdUnp, Natal-RN.

BONAVIDES, Paulo. **A constituição aberta.** 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

CORRÊA, Rodrigo de Oliveira Botelho. Análise do conceito positivo de renda à luz da teoria da indução econômica. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 80, p. 189, maio 2008.

ELALI, André. **Incentivos fiscais internacionais**: concorrência fiscal, mobilidade financeira e crise do estado. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

FAORO, Raymundo. **Os donos do poder:** formação do patronato político brasileiro. Rio de Janeiro: Globo, 2001.

HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. **Filosofia do direito**. Tradução de Orlando Vitorino. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

HUBERMAN, Leo. **História da riqueza do homem.** 21. ed. rev. Rio de Janeiro: LTC, 1986.

LUHMANN, Niklas. **Sociologia do direito I**. Tradução de Gustavo Bayer. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1983.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. **Princípios gerais de direito administrativo**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, v. 1.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Direito regulatório**: a alternativa participativa e flexível para a administração pública de relações setoriais complexas no estado democrático. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

NOZICK, Robert. **Anarchy, state and utopia.** New York: Basic Books, 1974.

ORTIZ, Gaspar Ariño. A afetação de bens ao serviço público. O caso das redes. **Revista de Direito Administrativo**, São Paulo, v. 258, set./dez. 2011.

PAULA, Marco Aurélio Borges de. Algumas notas sobre o paradigma clássico e o paradigma keynesiano: as mudanças relacionadas à neutralidade econômica do Estado, ao equilíbrio orçamental e à certeza da tributação. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, ano 14, n. 71, nov./dez. 2006, São Paulo: Revista dos Tribunais.

SALOMÃO FILHO, Calixto. **Regulação da atividade econômica (princípios e fundamentos jurídicos).** 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

SANTANNA, Ana Carolina Squadri. Regulação da ordem econômica e discricionariedade legislativa. **Revista dos Tribunais,** v. 877, p. 75, nov. 2008.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. **Norma tributária indutora e intervenção econômica.** Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito administrativo ordenador**. São Paulo: Malheiros, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário:** o orçamento na constituição. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. v. 5.

_____. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário.** 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. 3.

_____. **Curso de direito financeiro e tributário**. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

Correspondência | Correspondence:

Noel de Oliveira Bastos
Universidade Potiguar – UnP, Avenida Roberto Freire, 1684, Capim Macio, CEP 59.082-400. Natal, RN, Brasil.
Fone: (84) 3215-1234.
Email: noelbastos@unp.br

Recebido: 10/08/2012.
Aprovado: 13/11/2012.