

ISSN 1127-8579

Publicato dal 04/02/2010

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/28896-evolu-o-hist-rica-do-tributo-limita-o-do-poder-de-tributar>

Autore: Correia Emanuelle Araujo

Evolução histórica do tributo: limitação do poder de tributar

EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO TRIBUTO: Limitação do poder de tributar

*Emanuelle Araujo Correia**

1. Breve evolução histórica do Tributo.

Foi na pré-história, no período neolítico, também conhecido como idade da pedra polida, que o homem começou a cultivar a terra, domesticar e criar animais e ainda a estocar alimentos. Nesse período formaram-se as primeiras aldeias. O homem se torna gregário. Aos poucos surge em tais comunidades a necessidade de união de todos para satisfação de interesses comum como a busca de proteção e defesa contra os predadores e tribos inimigas, fazendo surgir as figuras dos primeiros líderes geralmente o mais respeitado por todos, por sua força, ou por sua coragem, sabedoria, ou pela magia da crença.

Cabiam a tais líderes as funções de administração, liderança do grupo, solução de conflitos e de garantia da paz. Provavelmente se encontra aí, a mais primitiva idéia de Estado, surgida no momento em que um indivíduo coloca-se ou é colocado a serviço do interesse coletivo. E, por consequência os membros do grupo a princípio, voluntariamente, procuravam retribuir ao líder os favores prestados em torno de interesse de todos, oferecendo presente ou garantindo seu sustento, fazendo aparecer a idéia de tributo, por representar aquilo que se entrega ao chefe¹, em outro momento primitivo da história da humanidade líderes tribais governantes procuram legitimar a cobrança de tributos vinculando o caráter divino do poder político ou de outro modo, justificando a necessidade de captação de recursos para fazer face proteção que o soberano oferecia aos seus súditos em caso de conflitos armados com outros povos².

* Mestranda do Programa de Mestrado em Direito da UNIMAR – Marília – SP, advogada e professora universitária em Gurupi – Tocantins – Brasil.

¹ SILVA, Edson Luís da. PIEDADE, Francelena Santos Arruda. *Um convite à cidadania*. Porto Velho: 2003, Editora Leonora. p.29-30.

² *A história dos Tributos no Brasil*. Publicação do Sindicato dos Agentes Fiscais do Estado de São Paulo. São Paulo: SINAFRESP, 2000. P. 12

Tal expressão deriva do latim “*tributum*” significando dividir ou repartir entre a tribo. Seguindo o curso da história, os tributos também foram impostos aos povos vencidos ou saqueados em conseqüências das guerras e das conquistas, sofrendo transformações até se tornar, no sistema de impostos, taxas e contribuições da atualidade.

A evolução história dos tributos passa pelas diversas formas de Estado, ora como oferendas em homenagem ou sacrifício à divindade, ou como indenização de guerras ou imposição do vencedor ao vencido, satisfazendo interesses e necessidades do soberano ou financiando determinadas atividades indispensáveis à coletividade. A compreensão rudimentar de que o Estado decorre do pacto realizado entre indivíduos, aos quais delegam uma parte de sua liberdade a um determinado ente que assume a responsabilidade de gerencia e manutenção da sociedade, exige uma movimentação de despesas, em razão do que se impõe a geração de receitas para fazer face a tais despesas. É nesse contexto que o Tributo passa a ser imposto³.

Em singular artigo sobre a função social do tributo Francisco Pablo Feitosa Gonçalves, acentua a vinculação do tributo com o direito e o estado nos seguintes termos:

[...] Com o passar do tempo, à medida que as relações humanas se desenvolviam e o direito se separava da moral e da religião, suplantando-as como o melhor sistema de normas — coercitivo — capaz de reger a convivência humana. Conforme a *societas* se desenvolvia e ganhava ares de Estado e os *socius* se tornavam cidadãos, também o tributo confluía rumo ao direito e ao Estado, sendo instituído por este e regido por aquele, como que tencionando assumir ares de uma instituição justa e democrática.[...]⁴

³ NICÁCIO, Antonio. Primórdio do Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: LTr, 1999. p.45. *apud*, BALHAZAR, Ubaldo Cesar. *A resistência ao pagamento de Tributos no Brasil: Uma breve análise histórica e humanística*. http://www.fiscosoft.com.br/main_index.php?home=home_artigos&m=&nx=&viewid=121815 acesso: 06/07/2009.

⁴ GONÇALVES, Francysco Pablo Feitosa Gonçalves. A função social do tributo: a necessidade de uma abordagem sociológica da tributação.< <http://jusvi.com/artigos/37512> > acesso: 22.07.2009.

Na antiguidade, o tributo cobrado como imposição dos vencedores aos vencidos, visando arrecadar para a nação vencedora, os recursos retirados dos vencidos, não constituía na única forma de tributo. No Egito, o agricultor era obrigado a entregar parte das colheitas, a trabalhar nas construções de templos, palácios ou algo no gênero da construção civil.

Na antiga Grécia em 477 a.C., surgiu o que denominamos hoje de imposto com finalidade social. Isto significou que o tributo deixa de ser usado para atender as necessidades e conveniências de um governante para ser usado em benefício do povo.⁵ Os gregos geriam o que poderia chamar precocemente de sistema tributário, de forma muito intuitiva e incipiente, mas procurando manter equilíbrio contábil entre a receita e a despesa identificando assim o modelo ateniense. Não foram capazes de determinar a natureza do tributo, das taxas, e da contribuições levada a efeitos pelos cidadãos, apesar de as arrecadar. Arnaldo Moraes Godoy, ressalta que os “os cidadãos contribuía para a manutenção do Estado, mediante doações voluntárias (*epidóseis*), cuja natureza não se afina ao conceito de tributos, de nosso sistema, como consignado no artigo 3º do Código Tributário”⁶.

É fato merecedor de destaque que foi a Grécia que instituiu o tributo administrado pelo Estado como conhecemos hoje⁷, em razão do que, para melhor compreensão deste estudo, se faz necessário acentuar as conclusões de Moraes Godoy sobre a contribuição da Grécia no contexto evolutivo do tributo:

Aparentemente não há racionalidade no modelo tributário helênico, que não alcançou objetivamente patrimônio, renda, serviços. Verifica-se uma prática intuitiva. Não há gritantes problemas de aceitação (exceto nas imposições de guerra, bem entendido), o que indica provável sintonia entre a arrecadação e a despesa, embora convém que se lembre tratar-se de uma sociedade escravocrata. Mesmo na

⁵ SILVA, Edson Luís da e PIEDADE, Francelena Santos Arruda. *Um convite à cidadania*. Porto Velho: 2003, Editora Leonora, p. 31

⁶ GODOY, Arnaldo Moraes. *Notas sobre o direito tributário na Grécia Clássica*. Revista de Informação Legislativa. Ano 36, n. 142, Brasília: Senado Federal, 1999, p.5.

⁷ Programa Nacional de Educação Fiscal (Brasil). *Sistema tributário nacional. Programa Nacional de Educação Fiscal*. Brasília: 2004. p.20.

época dos tiranos (cujo conceito diverge do sentido moderno da expressão), não há claras referências a tributação excessiva. O equilíbrio contábil entre a entrada e a saída parece informar à essência do modelo tributário ateniense. E, se adotarmos uma posição ciceroniana⁸ (*historia magistra vita est*⁹), esse equilíbrio faz as vezes de lição da história, um exemplo a ser seguido¹⁰

A civilização romana notabilizou-se pelo seu esmerado senso de organização e pelo dinamismo de suas instituições, marcada por inúmeras conquistas e ampliação territorial de seu domínio. Após conquistar os gregos descobriram que poderia conquistar outros povos sem impor a eles sua cultura, crenças e costume, utilizando da instituição e cobrança de impostos para sustentar suas legiões de soldados e conquistar mais terras e povos. Tal atividade expansionista do império romano veio a ocasionar gastos de tal magnitude que, ao serem repassados aos contribuintes tornava a carga tributária excessiva e até certo ponto espoliativa, provocando significativa rejeição social e estimulando a sonegação, que passou a exigir mecanismos inibitórios.

Os romanos cobravam impostos diretos sobre as pessoas, a propriedade incluindo sobre as terras conquistadas e também impostos indiretos incidentes sobre as heranças, as vendas, os litígios, e ainda sobre as indústrias, as profissões e outras atividades humanas produtivas. Enfim, foram criados impostos e taxas numerosos e variados inclusive, sobre colunas, portas, janelas, ruínas bens e serviços, etc. Contudo, cada um dos tributos e taxas tiveram sua própria história, sua origem, evolução e dificuldades de sustentabilidade.¹¹

Em que pese o exemplo da prática intuitiva grega de imprimir aos tributos mesmo que de forma incipiente um fim socialmente justo, “o processo de

⁸Referência “a uma posição ciceroniana”, significa dizer sobre a tendência de Marco Túlio Cícero, ilustre filósofo, orador, escritor, advogado e político romano, para mudar a sua posição em resposta a mudanças no clima político e no curso da história.

⁹ *historia magistra vita est*, significa dizer que a “história é professora da vida”

¹⁰ GODOY, Arnaldo Moraes. Notas sobre o direito tributário na Grécia Clássica. Revista de Informação Legislativa. Ano 36, n. 142, Brasília: Senado Federal, 1999, p.5. < http://www.senado.gov.br/web/cegraf/rii/pdf/pdf_142/r142-01.pdf > , acesso: 20/06/2009.

¹¹ BOUCHER, Hércules. *Estudo da mais-valia no direito tributário brasileiro*. Tomo I, Parte Geral. São Paulo: Freitas Bastos, 1964, apud, TONETTO, Jorge Luís. O direito tributário em Roma in < <http://www.sindaf.com.br/Downloads/Arquivo/Artigos/O%20Direito%20Tributário%20em%20Roma.pdf> > acesso em : 26/07/2009.

transformação do tributo no instituto justo não foi exatamente contínuo e progressivo, uma vez que consistem na forma mais prática e efetiva de arrecadação de numerários para o estado, os governantes não raro tendiam a tributar em excesso e de forma arbitrária”¹²

Com a queda do império romano, a noção de Estado, ainda rudimentar, na Europa medieval perdeu-se completamente. Os nobres detentores de grandes extensões de terras constituíram-se em feudos, onde se fizeram senhores absolutos fazendo surgir o que se chamou de sistema feudal, que segundo a cátedra de Anderson Menezes foi assim definido:

[...] é um sistema de dependência territorial nas relações entre os homens, associado, na prática, à autoridade política e à influência religiosa. Os homens punham-se debaixo da proteção dos proprietários, ficando, em troca, ligados ao solo e sujeitos à prestação de serviços. Assim faziam camponeses, guerreiros e até nobres e reis, que concediam terras a seus servidores, mediante o cumprimento de certas obrigações, especialmente militares [...].¹³

Os feudos possuíam cercas que davam segurança a quem vivessem dentro, em virtude do que era cobrado do servo ou camponês o período de 3 dias de serviços em favor do senhor feudal, essa forma de imposto era denominada de corvéia, e quem não pagava era colocado para fora do feudo ou podia ser preso ou morto. O senhor feudal detinha poder de vida e morte sobre seus vassalos. Como não havia Estado, a circulação de moedas era escassa. Desse modo os servos sujeitavam ao pagamento de tributos quer por meio da corvéia ou entregando ao senhor feudal a melhor parte de suas colheitas.¹⁴

Num primeiro momento da idade média houve um significativo declínio das atividades produtivas uma vez que a produção se restringia às atividades exclusivamente rurais, suficientes apenas para garantir a subsistência das

¹² GONÇALVES, Francysco Pablo Feitosa Gonçalves. A função social do tributo: a necessidade de uma abordagem sociológica da tributação.< <http://jusvi.com/artigos/37512> > acesso em : 22.07.2009.

¹³ MENEZES, Anderson de. *Teoria Geral do Estado*. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1967, p.115.

¹⁴ Programa Nacional de Educação Fiscal (Brasil) Sistema tributário nacional / Programa Nacional de Educação Fiscal. – Brasília, 2004. 88 p. 23

famílias e o comércio ou sistema de trocas que era insignificante, uma vez que não havia excesso de produção, a moeda precária e a outrora bem conservadas estradas romanas tornaram-se intransitáveis, em razão do que se iniciou a formação de feudos¹⁵. Após um longo período de estagnação o comércio renasce, fazendo aparecer mascates que aos poucos iam se estabelecendo e formando núcleos comerciais, integrados por artesões de família que abandonavam o campo, de servos fugitivos ou libertos e também de homens livres atraídos pelo comércio e pelo sonho de melhoria da qualidade de vida.

Embora coexistindo relações feudais e relações capitalistas mercantis, ainda persistia o sistema feudal que permitia os senhores feudais a cobrança de impostos elevados e pedágios sob a fundamentação de que as cidades de que formaram se estabeleceram dentro de seus feudos. Isto favoreceu o surgimento de lutas pela libertação de suas cidades, também denominadas de burgos, estabelecendo governos próprios. Em alguns casos, essa liberdade era obtida gratuitamente ou comprada, mas em outros casos, era conseguida através de batalhas entre exércitos formados pelos seus moradores, e pelo nobre dominador.¹⁶ Tal necessidade de formação de um mercado nacional liberto dos entraves feudais, levou os burgueses a apoiar a realeza em suas pretensões centralizadoras contra a poderosa nobreza feudal possuidora de privilégios seculares,¹⁷ dando lugar ao surgimento do que se chamou de Estado Moderno.

A idéia do poder unitário e soberano surgiu com o aparecimento do estado moderno, mesmo que monárquico, conforme esclarece a doutrina que o disciplinamento legal do tributo remonta a carta magna da Inglaterra assinada por João sem terra em 1215 instituindo deveres do soberano para com seus súditos e admitindo a possibilidade do monarca de instituir tributos e ao mesmo tempo impondo limites ao poder soberano e trazendo garantias ao contribuinte, ainda que

¹⁵ HUGON, *História das doutrinas econômicas*. 13 ed., São Paulo: Atlas, 1973, p.45

¹⁶ SANTOS, Maria Januária Vilela. *História antiga e medieval*. 18 ed. São Paulo: Ática. 1990, p. 161.

¹⁷ AQUINO, Rubim Santos Leão de. *et all. História das sociedades modernas às atuais*. 24 ed. Rio de Janeiro: Ao Livro Técnico, 1988, p. 23.

minimamente. Vê-se aí o surgimento do princípio da legalidade e da anualidade tributária. Na necessidade de um sólido e unificado passou a ser reclamada.

A expansão do comércio e, como consequência, as pressões de uma emergente classe social urbana na Europa exigiram, a partir do século XV, a intervenção de um Estado sólido e unificado. Para o pleno desenvolvimento das novas forças produtivas, era necessário um poder político forte e centralizado, capaz de suprimir boa parte das limitações ao tráfego interno de pessoas e bens (tais como tributos cobrados pelos inúmeros principados à passagem destes e daqueles) e de patrocinar tanto a exploração colonial como a guerra contra potências estrangeiras, que competiam no cenário comercial.¹⁸

Como a história já demonstrou que “não há mal que sempre dure e nem bem que nunca acabe”, o sistema monárquico começou a sofrer significativos desgates, porque sua sustentação reclamava recursos além da capacidade patrimonial do monarca levando progressivamente a proliferação de tributos e como consequência a insatisfação das classes urbanas contribuintes nunca poupadas da tributação, mormente, considerando que a nobreza e clero gozavam de privilégios fiscais.

Quando a relação custo-benefício da monarquia absoluta começou a se revelar negativa para novas classes urbanas – que não desfrutavam de privilégios fiscais e arcaria com boa parte de uma tributação cada vez mais usada para sustentar as excentricidades de um *establishment* decadente -, teve início o movimento que, ao longo dos séculos XVIII e XIX, varreria o *ancien régime* e instalaria o modelo do Estado Liberal, supostamente dedicado às funções mínimas de segurança (interna e externa), jurisdição e normatização. Um modelo que permitiria à burguesia maior liberdade para acumular riquezas.¹⁹

Instituído o Estado liberal a partir da vitoriosa revolução francesa, surge como um terceiro desdobramento do Estado Moderno, representando um conjunto de idéias éticas, políticas e econômicas da burguesia que resistia ao sistema feudal e ao absolutismo monárquico, buscando a separação entre os assuntos do Estado e os da sociedade civil.

¹⁸ AGUIAR, Andre Brugni. Parafiscalidade, regulação e Estado na economia globalizada. In, DOMINGUES, José Marcos. *Direito Tributário e políticas públicas*. São Paulo: MP Ed., 2008, p.29.

¹⁹AGUIAR, Andre Brugni. Parafiscalidade, regulação e Estado na economia globalizada. In, DOMINGUES, José Marcos. *Direito Tributário e políticas públicas*. São Paulo: MP Ed., 2008, p.30.

O Estado liberal se apresenta sob três dimensões: o liberalismo ético garantindo direitos individuais e a liberdade de expressão; o liberalismo político, buscando nas teorias contratualistas as formas de legitimação do poder fundado no consentimento dos cidadãos e, o liberalismo econômico, se opondo à intervenção do Estado nos negócios privados, pugnando pela máxima do *“laissez-faire, laissez-passer, le monde va de lui-même”* (deixai fazer, deixai passar, que o mundo anda por si mesmo).²⁰

A diversidade de situação que decorreram do liberalismo econômico levou, no século seguinte, ao surgimento, segundo Andre Brugni de Aguiar, ao que chamou de Era do Estado. Isto é ao surgimento de três modelos estatais reclamando maior influência governamental na economia, digladiando na arena política mundial: o fascismo, o comunismo e o democrático-interventor.

[...] Ao final da segunda guerra mundial, em que os dois últimos ganharam terreno, o modelo democrático, em sua vertente Keynesiana (alavancar o crescimento econômico por meio dos gastos públicos), incorporaria preocupação maior também com intervenção social, resultando na paradigma do *Welfare State*.²¹ Orçamento cíclico, previdência, assistência, seguro-desemprego, subsídios a saúde e à educação foram alguns dos ingredientes que se tornaram onipresentes nos discursos tanto da esquerda como da direita das nações ocidentais, pouco importando quem estiver no poder. [...]²²

A influência liberal estimulou o investimento privado na atividade industrial que gerava valor agregado superior ao do comércio e conseqüentemente um grande avanço industrial, que aos poucos foi revelando nocivo ao âmbito social, porque passou a apresentar um significativo passivo social, gerando desemprego e multiplicando a pobreza. “A tributação, nessa época, era vista sob uma perspectiva

²⁰ ARANHA, Maria Lúcia de Arruda. MARTINS, Maria Helena Pires. *Filosofando: Introdução à filosofia*. São Paulo: Moderna, 1993. p. 217.

²¹ *Welfare State* deve ser compreendida como sendo um conjunto de ações, serviços e benefícios sociais promovidos pelo Estado para garantir ao cidadão o mínimo de estabilidade social como mecanismo de minimização dos efeitos negativos da produção capitalista.

²² AGUIAR, Andre Brugni. Parafiscalidade, regulação e Estado na economia globalizada. In, DOMINGUES, José Marcos. *Direito Tributário e políticas públicas*. São Paulo: MP Ed., 2008, p.31

de troca: era o preço que a sociedade civil devia pagar pelas reduzidas funções do gendrame estatal".²³

Em que pese o tributo tenha suas origens centradas tanto na contribuição voluntária do indivíduo à sociedade, decorrente da convivência humana, a exemplo da sociedade grega, como também tem sua existência justificada pela violência, a exemplo da cobrança de tributos no império romano, no Estado Medieval e ainda no Estado Moderno. Mesmo no período contemporâneo, se constata a exação de impostos provocando descontentamentos e revolta populares a exemplo da rejeição de taxas nos EUA que permitiu desencadear a luta pela independência norte-americana e no Brasil, a exemplo da revolta tributária motivadora da inconfidência mineira, de modo a concluir que a regulação do tributo deve se dar tão somente pelo direito.²⁴

2. Histórico na Tributação no Brasil

A tributação no Brasil iniciou a partir dos primeiros anos de colonização, a princípio incidindo sobre a exploração do Pau Brasil, em razão dos interessados ou exploradores se obrigavam a pagar à coroa portuguesa, o quinto do pau-brasil²⁵, Este imposto era pago geralmente em espécie, uma vez que não havia circulação de moeda na colônia. Em virtude da instalação das capitanias hereditárias novos impostos surgiram, Seguiu-se novos tributos, geralmente cobrados e pagos em espécie, incidindo sobre o monopólio do pau-brasil, sobre metais e pedras preciosas, pescados, colheitas e produtos fabricados, instituídos por meios atos do reis de Portugal.²⁶

²³ AGUIAR, Andre Brugnì. Parafiscalidade, regulação e Estado na economia globalizada. In, DOMINGUES, José Marcos. *Direito Tributário e políticas públicas*. São Paulo: MP Ed., 2008, p.31.

²⁴ GONÇALVES, Francysco Pablo Feitosa Gonçalves. A função social do tributo: a necessidade de uma abordagem sociológica da tributação. < <http://jusvi.com/artigos/37512> > acesso em : 22.07.2009

²⁵ MORAES, Bernardo R. *Compêndio de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2000. 6 ed.p. 108

²⁶ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A resistência ao pagamento de Tributos no Brasil Uma breve análise histórica e humanística, disponível: Fiscosoft < http://www.fiscosoft.com.br/main_index.php?home=home_artigos&m=&nx=&viewid=121815 > acesso em 22.07.2009.

O Insucesso do sistema de capitanias hereditárias, somado a baixa arrecadação fiscal, levou o reino português a instituir uma administração centralizada na colônia, instalando o governo geral. Nesse período da colônia, verifica-se a existência de dois tipos de tributos. Um de natureza ordinária era denominado de “rendas da real fazenda” e incida sobre o monopólio do comércio, direitos de alfândega, quinto dos metais e pedras preciosas e a dízima) e um outro de natureza extraordinária denominado de “renda do governo geral” incidindo sobre o monopólio de quaisquer engenho, direitos de passagem dos rios, direitos dos escravos, quinto do pau-brasil, fintas e contribuições. Continuavam sendo cobrados e pagos in natura, ante a inexistência de moeda.²⁷

Com a chegada da família real para o Brasil e sua transformação em capital do reino, dentre outros avanços significativos para o Brasil, foi instituído o uso de moedas de ouro, prata e cobre nas transações negociais. Um novo tributo foi instituído com a finalidade de custear a despesas acarretadas com a mudança da família real. Fato que ressalta o uso de tributo para aumentar a receita publica com finalidade alienígenas, de cobrir despesas alheias as necessidades e aos interesses públicos.

Em março de 1824 a primeira Constituição Brasileira foi outorgada, sob a denominação de Constituição Política do Império do Brasil, influenciada pela Constituição Francesa de 1791 e pela Espanhola de 1812, consagrava o império do Brasil, uma nação livre e independente, a forma de governo estabelecida era monárquica, hereditária, constitucional e representativa, e o poder político era exercício por quatro unidades de poder: o poder Legislativo, Executivo, Judiciário e Moderador.

²⁷ MATOS Maria Lúcia Bastos Saraiva. *A evolução histórica do direito tributário. Descrição histórica do Direito Tributário, sua evolução e surgimento de alguns tributos até a Constituição de 88.* disponível em DireitoNet. < <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario> > acesso em 22.07.2009.

A Constituição do Império já consagrava também no âmbito da tributação o princípio da legalidade, quando decretou que nenhum cidadão pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude da lei, e o princípio da irretroatividade ao dispor que nenhuma disposição legal poderia produzir efeito retroativo. Ainda se referindo à Constituição do Império, Maria Lucia Bastos Saraiva Matos em seu artigo sobre a evolução histórica do direito tributário, acentua:

Mais especificamente em Direito Tributário, destaca-se a letra da carta magna que ninguém será isento de contribuir com as despesas do Estado e definia também que: a iniciativa sobre impostos era privativa da Câmara dos Deputados, que as contribuições diretas seriam estabelecidas anualmente pela Assembléia Geral, o Tesouro Nacional administraria a área e cuidaria da arrecadação e da contabilidade, cada província teria a sua Assembléia Legislativa para legislar sobre a repartição da contribuição direta pelos municípios, bem como a fiscalização do uso de suas rendas.²⁸

A proclamação Republica em 1889 trouxe como conseqüência imediata o rompimento das relações entre a Igreja e Estado, proporcionando significativa redução de despesas. A constituição de República, promulgada em 1891, consagrou o federalismo e no âmbito tributário fixou a competência fiscal da União e dos Estados, estabelecendo concorrência tributário entre União e Estado e a exclusão dos município da competência fiscal, sujeitando-os à competência do Estado.²⁹

A Constituição de 1934 que aperfeiçoou a discriminação de tributos por competência, ampliando o elenco dos tributos da União e contemplando os Estados com impostos de vendas e consignações e os municípios com impostos privativos definidos, vedando a bi-tributação e a impossibilidade do exercício

²⁸ MATOS Maria Lúcia Bastos Saraiva. *A evolução histórica do direito tributário. Descrição histórica do Direito Tributário, sua evolução e surgimento de alguns tributos até a Constituição de 88.* disponível em xDireitoNet. < <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario> > acesso em 22.07.2009.

²⁹ BALHAZAR, Ubaldo Cesar. *A resistência ao pagamento de Tributos no Brasil. Uma breve análise histórica e humanística*, disponível: Fiscosoft < http://www.fiscosoft.com.br/main_index.php?home=home_artigos&m=&nx=&viewid=121815 > acesso

cumulativo de competências. Seguiu-se a constituição de 1946, que transferiu para os municípios os impostos da Indústria e profissões antes de competência dos Estados, levando os municípios participar da arrecadação diversos tributos.

A Constituição de 1988 aperfeiçoou o sistema tributário evolutivo do Brasil, estabelecendo princípios gerais de tributação e ampliando as limitações do poder de tributar e de distribuição de competência tributária.

3. Conclusão.

Como se observa o tributo passava por critério evolutivos limitadores do poder de tributar e ampliadores de garantias individuais e coletivas em função do interesse público, não mais admitindo contestação da natureza jurídica da tributação, com fundamento no dever de cidadania, uma vez que todos devem contribuir para o custeio do Estado na medida de sua capacidade econômica. Isto quer dizer que toda a evolução do direito em torno da tributação se assenta em um sistema de limitação do poder estatal. E estas se consagram na Constituição, cuja supremacia é o único instrumento que o direito oferece para combater o arbítrio praticado pelo legislador. A sociedade precisa aprender a ser livre cumprindo e fazendo cumprir a Constituição.

Tomando o tributo como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda o cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa vinculada”³⁰ com a finalidade, em tese, de servir como instrumento arrecadador de receitas para manutenção geral do Estado, cobrados da coletividade observando a capacidade contributiva do cidadão contribuinte mediante critérios de dimensionamento e de preservação do mínimo vital e da vedação do confisco. Outro finalidade pode se destinar ao tributo, quando a sua natureza outro objetivo que não a mera arrecadação de recurso, mas o financiamento de determinada

³⁰ Artigo 3º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966)

atividade, ou que sua cobrança estimule ou desestimule determinada atividade.³¹ Quer de uma forma ou de outra o tributo visa suprir o estado de recursos para cumprimento de seus objetivos fundamentais dentre os quais se destaca a construção de uma sociedade livre, justa e solidária.

4 REFERÊNCIA BIBLIOGRAFICA

A história dos Tributos no Brasil. Publicação do Sindicato dos Agentes Fiscais do Estado de São Paulo. São Paulo: SINAESP, 2000.

AGUIAR, Andre Brugni. Parafiscalidade, regulação e Estado na economia globalizada. In, DOMINGUES, José Marcos. *Direito Tributário e políticas públicas*. São Paulo: MP Ed., 2008, p.29.

AQUINO, Rubim Santos Leão de. *et all. História das sociedades modernas às atuais*. 24 ed. Rio de Janeiro: Ao Livro Técnico, 1988, p. 23.

ARANHA, Maria Lúcia de Arruda. MARTINS, Maria Helena Pires. *Filosofando: Introdução à filosofia*. São Paulo: Moderna, 1993. p. 217.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A resistência ao pagamento de Tributos no Brasil Uma breve análise histórica e humanística, disponível: Fiscosoft http://www.fiscosoft.com.br/mainindex.php?home=home_artigos&m=&nx=&viewid=121815

BOUCHER, Hércules. *Estudo da mais-valia no direito tributário brasileiro*. Tomo I, Parte Geral. São Paulo: Freitas Bastos, 1964, apud, TONETTO, Jorge Luís. O direito tributário em Roma in <http://www.sindaf.com.br/Downloads/Arquivo/Artigos/O%20Direito%20Tributário%20em%20Roma.pdf> acesso em : 26/07/2009.

GODOY, Arnaldo Moraes. *Notas sobre o direito tributário na Grécia Clássica*. Revista de Informação Legislativa. Ano 36, n. 142, Brasília: Senado Federal, 1999.

GONÇALVES, Francysco Pablo Feitosa Gonçalves. A função social do tributo: a necessidade de uma abordagem sociológica da tributação. <http://jusvi.com/artigos/37512> acesso em : 22.07.2009

HACK, Érico. A sustentabilidade da tributação e a finalidade do tributo. Disponível http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/IIseminario/pdf_reflexoes/reflexoes_01.pdf acesso em 28.07.2009

³¹ HACK, Érico. A sustentabilidade da tributação e a finalidade do tributo. Disponível < http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/IIseminario/pdf_reflexoes/reflexoes_01.pdf > acesso em 28.07.2009

HUGON, *História das doutrinas econômicas*. 13 ed., São Paulo: Atlas, 1973.

MATOS Maria Lúcia Bastos Saraiva. *A evolução histórica do direito tributário. Descrição histórica do Direito Tributário, sua evolução e surgimento de alguns tributos até a Constituição de 88*. disponível em DireitoNet. <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario> acesso em 22.07.2009.

MENEZES, Aderson de. *Teoria Geral do Estado*. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1967.

MORAES, Bernardo R. *Compêndio de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

NICÁCIO, Antonio. *Primórdio do Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: LTr, 1999. p.45. *apud*, BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. *A resistência ao pagamento de Tributos no Brasil: Uma breve análise histórica e humanística*. http://www.fiscosoft.com.br/main_index.php?home=home_artigos&m=&nx=&viewid=121815 acesso: 06/07/2009, 18h43m.

Programa Nacional de Educação Fiscal (Brasil) Sistema tributário nacional / Programa Nacional de Educação Fiscal. – Brasília, 2004.

SANTOS, Maria Januária Vilela. *História antiga e medieval*. 18 ed. São Paulo: Ática. 1990.

SILVA, Edson Luís da e PIEDADE, Francelena Santos Arruda. *Um convite à cidadania*. Porto Velho: Editora Leonora, 2003.