**LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR:** Isonomia, universalidade e capacidade contributiva[[1]](#footnote-1)

Raíssa Reis Pereira[[2]](#footnote-2)

Thaísa Teresa Bittencourt Rocha[[3]](#footnote-3)

Fabiano Ferreira Lopes[[4]](#footnote-4)

### Sumário: Introdução; 1. Limitações ao Poder de Tributar no Estado de Direito; 2.Principios da Isonomia e a Universalidade; 3. O fundamental Respeito à Capacidade Contributiva; Conclusão; Referencia.

**RESUMO**

O Estado, instituição administrativa e política da nação, necessita arrecadar recursos para assegurar a todos, o seu dever de disponibilizar ao cidadão-contribuinte os serviços essencialmente estatais. Sendo assim, é através da arrecadação de tributos que o Estado consegue gerar receitas. O presente estudo visa fazer uma analise a respeito das limitações ao poder de tributar e a partir dos conceitos de universalidade e do principio da isonomia demostraremos princípios fundamentais à garantia de prerrogativas constitucionais essenciais ao múnus publico. Com isso, evidenciamos a importância das limitações impostas ao poder de tributar em um Estado Democrático de Direito. Nessa perspectiva ainda, analisaremos como medida basilar de um sistema econômico equilibrado e por conseguinte ,um meio social justo e igualitário o respeito a capacidade contributiva de cada cidadão.

**PALAVRAS - CHAVE:** Universalidade; Isonomia ; Garantias

**INTRODUÇÃO**

A Constituição Federal concede competência aos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para estabelecer tributos, e o imposto constitui o principal tributo devido ao Estado.

O Estado como instituição administrativa e política da nação, carece de recursos para sustentar sua estrutura e disponibilizar ao cidadão serviços essencialmente estatais.

A Carta Magna também aborda o assunto em seu art. 150, algumas vedações a respeito de tais tributos, fazendo com que não exista um excesso de poder, impondo vedações constitucionais fundamentando-se com os princípios.

Luciano Amaro relata que,

Essa outorga de competência [tributária], obviamente, não é sem fronteiras. Além de buscar uma demarcação tanto quanto possível nítida das áreas de atuação de cada ente político, com a *partilha* da competência tributária, a Constituição fixa vários balizamentos, que resguardam valores por ela reputados relevantes, com atenção especial para os direitos e garantias individuais. O conjunto dos princípios e normas que disciplinam esses balizamentos da competência tributária corresponde às chamadas *limitações ao poder de tributar*.( AMARO, 2011, p. 127-129):

Por ser uma matéria de suma importância e relevância jurídica limitaremos a discutir a respeito das limitações ao poder de tributar, tendo com base alguns princípios que concretizam e lastreiam as limitações ao poder de tributar, visando às garantias constitucionais através dessa limitação de poder que é de suma importância.

**1. LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR NO ESTADO DE DIREITO**

 O Estado no exercício de sua soberania tem o poder de exigir tributos de seus cidadãos com o fim de promover necessidades da coletividade. A esse ato se da o nome de poder de tributar do Estado.

É cediço que o Estado necessita, em sua atividade financeira, captar recursos, materiais para manter sua estrutura, disponibilizando ao cidadão- contribuinte os serviços que lhe compete, como autêntico provedor das necessidades coletivas. A cobrança de tributos se mostra como uma inexorável forma de gerações de receitas, permitindo que o Estado suporte as despesas necessárias à consecução de seus objetivos. (SABBAG,2012,p. 58)

Constituem-se, portanto, as limitações ao poder de tributar em normas legitimadas pela Constituição Federal que não atribuem competências positivas para tributar, mas dispositivos que tendem evitar as situações descritas pelas mesmas, utilizando assim, a força de tributar do Estado. “A relação de tributação não é relação de poder-força, mas, sim, uma relação de poder direito”. (SABBAG,2012,p.57) A constituição Federal faz certas limitações a esse poder de tributar, e essas limitações estão elencadas no art.150 da Constituição Federal,

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; III - cobrar tributos: alíneas.

Assim, os dispostos no art. 150 da Carta Magna correspondem a verdadeiras vedações tributarias em face de seus cidadãos. Dessa forma, apesar desse poder de tributar, não significa que o cidadão está verdadeiramente submisso ao Estado. Pois é o voto do povo que da legitimidade para a criação dos tributos perante o Congresso Nacional.

Essa outorga de competência [tributária], obviamente, não é sem fronteiras. Além de buscar uma demarcação tanto quanto possível nítida das áreas de atuação de cada ente político, com a *partilha* da competência tributária, aConstituição fixa vários balizamentos, que resguardam valores por ela reputados relevantes, com atenção especial para os direitos e garantias individuais. O conjunto dos princípios e normas que disciplinam esses balizamentos da competência tributária corresponde às chamadas *limitações ao poder de tributar*. (AMARO,2011,p. 127)

Essas imunidades tributarias, dizem respeito à limitações constitucionais, ou seja deve haver um equilíbrio, um certo limite a esse poder de tributar, visando os direitos e garantias do cidadão, evitando abusos de poder pelas autoridades Etatais.

Para Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo

“As imunidades não são exatamente ‘princípios tributários’. São, mais corretamente, regras de limitação ao poder de tributar, podendo, também, ser chamadas de limitações à competência tributária”. ( ALEXANDRINO e PAULO,2009, p. 66)

Na Constituição Federal, é possível se encontrar várias direções principiológicas, no que diz respeito à limitação de tributar, estando esses nos art.150,151 e 152 da Carta Magna. “Em muitos casos servem esses princípios como verdadeiras garantias constitucionais do contribuinte contra a força tributaria do Estado, assumindo a postura de nítidas limitações constitucionais ao poder de tributar.” (SABBAG,2012,p.60)

Roque Antonio Carrazza preleciona:

De fato, entre nós, a força tributante estatal não atua livremente, mas dentro dos limites do direito positivo.(..) Cada uma das pessoas políticas não possui, em nosso país, poder tributário(manifestação do ius imperium do Estado), mais competência tributaria (manifestação da autonomia da pessoa política, e assim, sujeita ao ordenamento jurídico constitucional). A competência tributaria é determinada pelas normas constitucionais, que como é pacífico, são de grau superior às de nível legal, que- estas, sim –preveem as concretas obrigações tributárias.( CARRAZZA,2008,P. 489)

Um das principais finalidades da constituição é proteger o individuo contra o poder arbitrário do Estado, e, portanto é com base na aplicação dos princípios que é possível existir essa limitação constitucional que beneficie o individuo.

Para, Ismael Paulo Santos

De fato a Constituição é uma Carta que tem como um de seus principais objetivos defender o indivíduo contra o poder arbitrário do Estado, e, portanto determina diversos princípios aplicáveis aos diversos ramos do direito, e também princípios específicos ao Direito Tributário. São os chamados Princípios Constitucionais do DireitoTributário ou Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar  (SANTOS,2009,p. 53)

.

Os tributos são campo de atuação do Poder Legislativo, que pode criar, extinguir, modificar, e esses tributos só poderão ser criados visando as características dos princípios, e principalmente do principio da legalidade tributária, onde o Estado só poderá criar tributos mediante lei.

**2 A UNIVERSALIDADE E O PRINCÍPIO DA ISONOMIA**

Bem como outros institutos e ramos do Direito, o Direito Tributário também se relaciona e complementa demais áreas da ciência jurídica, de modo que, o direito tributário tem relação direta com o Direito Constitucional, pois este dispõe de toda a estrutura de competência e aplicabilidade do Direito Tributário, demonstrando ainda, os princípios inerentes a área.

As palavras do Professor Eduardo Sabbag corroboram:

É cediço que o Direito, em si, é uno e indivisível, entretanto, na busca da unidade do Direito, percebe-se que o Direito Tributário, cindível que é, longe ser totalmente independentemente em relação aos demais ramos da ciência jurídica e, até mesmo, de outras ciências. (SABBAG, Eduardo, 2009, p. 16.)

Portanto, vale ressaltar a unicidade do direito a qual positiva e concretiza o funcionamento sistemático de um todo, de toda uma amplitude de normas e princípios basilares.

Diante do exposto, podemos entender que o Direito Tributário é um ramo da Ciência Jurídica composto pelas regras e princípios que regulam as relações entre o Estado e o contribuinte. Disto, verificamos o surgimento de um vínculo do qual surge uma obrigação patrimonial, entre credor e devedor. Nesse contexto, o autor Sabbag explana que “os princípios constitucionais tributários, que regulam a tributação, são considerados limitações constitucionais ao poder de tributar” (Ibid, p. 18) neste sentido, analisaremos adiante de que modo tais limitações ocorrem e o quanto é fundamental tais restrições na atuação do sistema jurídico tributário.

 No mesmo raciocínio que o autor Sabbag, o professor Harada, destaca, “princípios expressos, juntamente com os implícitos, que decorrem dos primeiros, do regime federativo e dos direitos e garantias fundamentais, constituem o escudo de proteção dos contribuintes, atuando como freios que limitam o poder de tributação do Estado.” (HARADA, Kiyoshi, 2009, p. 338.). Portanto, princípios determinarão em que medida a soberania estatal poderá atuar o seu poder de tributar a fim de instituir o justo equilíbrio advindo de uma obrigação patrimonial, entre credor (Estado) e o devedor (cidadãos).

Destarte, o professor Eduardo Sabbag, em suas considerações visualiza a importante e intrínseca correlação das normas e princípios no ordenamento jurídico tributário:

 A cobrança de tributos se mostra como a principal fonte das receitas públicas, voltadas ao atingimento dos objetivos fundamentais, insertos no art. 3º da Constituição Federal, tais como a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização, tendente à redução das desigualdades sociais e regionais, bem como a promoção do bem-estar da coletividade. (Opcit. p. 1.)

 Corroboramos assim, o quanto é essencial a arrecadação de tributos por meio do Estado, tendo em vista o desenvolvimento municipal, estadual e de toda uma nação em prol de uma crescente melhoria no aspecto social, considerando sempre que a entidade estatal é detentora do múnus público.

Nesse sentido, detectamos que “Com efeito, o Direito Tributário é a representação positivada da ciência jurídica que abarca o conjunto de normas e princípios jurídicos, reguladores das relações intersubjetivas na obrigação tributária, cujos elementos são as partes, a prestação e o vínculo jurídico.” (Ibid., p. 3).

A fim de alcançar uma ordem jurídica justa e equilibrar tais relações intersubjetivas, nossa Carta Magna prevê e declara que:

**Art.** **150** - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: **II** - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

 Assim sendo, diante da aplicabilidade do poder de tributar, o tratamento deverá ser sempre igualitário, em consonância com o principio da isonomia, por conseguinte, o autor Luciano Amaro conclui que no caso em estudo, verificamos uma face distinta do principio o qual consiste que “Hão de ser tratados, pois com igualdade aqueles que tiverem igual capacidade contributiva, e com desigualdade os que revelem riquezas diferentes e, portanto, diferentes capacidades de contribuir.” (AMARO, Luciano, p.133).

Destarte, o autor Harada sintetiza de forma didática e eficaz:

O aspecto negativo do princípio da isonomia (proibição de discriminar entre os iguais) está para o princípio da generalidade da tributação, enquanto que o aspecto positivo desse princípio (dever de discriminar os desiguais) está para o princípio da proporcionalidade da tributação, ou da graduação do tributo segundo a capacidade contributiva de cada um. (HARADA, Kiyoshi, 2009, p.298).

Com isso, notamos o válido, eficaz e essencial respeito ao princípio da isonomia em seu aspecto positivo, tendo em vista a proporcionalidade e razoabilidade na aplicação da ciência jurídica tributária e em prol do anseio dos princípios e regulamentos preconizados na Constituição Federal e leis específicas.

Deste modo, o professor Sabbag ressalta e conclui que do princípio da isonomia nasce o subprincipio da capacidade contributiva, assim apregoando a graduação de incidência quanto aos impostos pessoais, no tocante a fixação de alíquotas diferenciadas, com o intuito de promover a justiça fiscal.

**3 AS LIMITAÇÔES AO PODER DE TRIBUTAR NO MARANHÃO**

O Estado como detentor de soberania que o é, tem o dever de tributar, ou seja, de exigir tributos dos seus cidadãos, nesse sentido é o legitimo possuidor do conhecido poder de tributar preconizado no art. 150 da Constituição Federal. Contudo, tal poder é dado ao Estado através da escolha dos próprios cidadãos, porquanto, é o Poder Legislativo, ou melhor, o Congresso Nacional que na sua função em prol do múnus público de representar a vontade da coletividade criará e, por conseguinte, resultará na cobrança dos devidos tributos.

Como vimos e trataremos a seguir, há limitações ao poder de tributar do estado, não obstante já verificamos o quanto não ilimitável é este poder ao tratarmos dos princípios da isonomia, universalidade, capacidade contributiva, legalidade bem como outros princípios positivados em nossa Constituição Federal conhecidos como princípios constitucionais do direito tributário ou mesmo limitações constitucionais ao poder de tributar a depender da doutrina.

Portanto, com propriedade o professor Roque Antonio Carraza explica:

De fato, entre nós, a força tributante estatal não atua livremente, mas dentro dos limites do direito positivo. Como veremos em seguida, cada uma das pessoas políticas não possui, em nosso País, poder tributário (manifestação do *ius imperium* do Estado), mas competência tributária (manifestação da autonomia da pessoa política e, assim, sujeita ao ordenamento jurídico-constitucional). A competência tributária subordina-se às normas constitucionais, que, como é pacífico, são de grau superior às de nível legal, que prevêem as concretas obrigações tributárias. (CARRAZA, 2004, p. 435).

 Assim sendo, vislumbramos que tais limitações resultam e subordinam-se às normas e princípios tributários, pois como elucidaremos a diante, o ente estatal é competente para atuar, criar, determinar, cobrar enfim, exercer o seu poder de tributar na sua circunscrição, na sua jurisdição, ou seja, é detentor legítimo da competência para execer tal poder.

O autor espanhol Sainz de Bujanda, ainda neste sentido declara “o poder tributário (competência tributária) refere-se aos entes públicos que estão facultados a estabelecer tributos, vale dizer, a editar normas tributárias” (Poder financeiro, in Notas de Derecho Financeiro, t. I, v. 2º*,* Universidade de Madri, Seção de Publicações e Intercâmbio, 1967, p. 5 – tradução). No entanto, verificaremos que no caso concreto, no exercício ordinário, deve ocorrer a primazia e o respeito aos preceitos fundamentais preconizados pela Constituição, pela lei tributária e, por conseguinte, por seus princípios, os quais são vigas sustentáveis de todo o sistema possuidor de proposições isonômicas, universais em prol da justiça e equilíbrio na sua execução.

A partir da pesquisa e consulta acerca do posicionamento sobre o assunto na jurisprudência no estado do Maranhão, confirmamos as premissas e preconizações analisadas. Ao pesquisarmos as palavras-chaves “tributo isonomia” no período de 01 de novembro de 2007 a 01 de novembro de 2012, tendo em vista o lapso temporal decadencial de 5 anos, encontramos dentre vários, um caso no ano de 2008 que validou as análises elaboradas e previsões doutrinárias explicitadas.

EMENTA: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPUGNAÇÃO DO ART. 4º DA LEI MUNICIPAL N.º 89/02 DE ANAJATUBA. CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. ADOÇÃO DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA COMO BASE DE CÁLCULO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA. ACOLHIMENTO. I – Da análise do art. 149-A da C.F, percebe-se que o constituinte derivado reformador, ao contrário do que fez com relação a outros tributos, não indicou a base econômica sobre a qual incidiria a contribuição de iluminação pública, de sorte que os municípios, desde que respeitadas as balizas constitucionais, estão livres para adotar quaisquer bases de cálculo; II – assim, não se pode atrelar a cobrança da contribuição para custeio da iluminação pública ao *quantum* de energia elétrica consumida em imóvel, sob pena de afronta ao princípio da isonomia, que guarda íntima relação com aquele da justiça fiscal. Sendo a iluminação pública um serviço usufruído igualmente por todas as pessoas que moram em determinada via, bem como por aqueles que sequer residem no município, não há como justificar que uns paguem mais do que outros, ou, ainda, que apenas uns paguem, enquanto outros gozam do serviço gratuitamente; III – incidente de inconstitucionalidade julgado procedente. (Disponível em <http://jurisconsult.tjma.jus.br/>. Acesso em 01 de Nov. 2012**)**

 De acordo com o caso concreto, notamos que o município Maranhense ao exercer a sua competência tributária conforme prevê o art. 149- A da CF institui contribuição do município de Anajatuba sobre a iluminação pública por meio da Lei municipal n.º 89/02, no entanto nisto não há qualquer empecilho ou razão de desobediência às previsões do sistema tributário, a inconstitucionalidade incide no fato de que a Lei municipal prevê em seu aspecto quantitativo a base de cálculo para a incidência do referido tributo o valor mensal do consumo total de energia elétrica, sejam eles consumidores da energia elétrica residentes ou estabelecidos no território municipal, ou ainda, seja este consumo de energia elétrica por pessoa natural ou jurídica. Como mencionado, o art. 149-A da CF não fez qualquer referencia quanto a base econômica para o cálculo do tributo, contudo como foi tratado e explanado de forma incansável, as balizas constitucionais do sistema tributário devem ser imperiosamente respeitadas.

 O que verificamos é uma maneira injusta, aleatória e desordenada de arrecadar recursos ao município maranhense, está estampada a afronta ao princípio da isonomia, tendo em vista que a iluminação pública é um serviço usufruído de forma igualitária e universal por todos aqueles cidadãos e até mesmo por aqueles que eventualmente ficam no município, não há qualquer justificativa sensata e plausível para cobrar a tributação desta forma randômica e desigual.Ademais, a medida fere claramente o princípio da capacidade contributiva, inscrito no art. 145, §1.º, da Lei Maior.

**CONCLUSÃO**

Como visto, a Constituição Federal concede aos entes Federais (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) capacidade para instituir tributos, mais também limita essa capacidade, através da Limitação ao Poder de Tributar. É atraves dessa limitação que os contribuintes são protegidos contra o poder excessivo dos entes tributantes, pois esse é o dever da Constituição, proteger o individuo contra o poder excessivo do Estado

Para diminuir, ou extinguir impostos somente através de lei. Artigo 5º. Inciso II CF. Por isso é necessário que seja uma ordem legal, observando o principio da legalidade, além do principio da universalidade e da isonomia. A Constituição determina diversos princípios aplicáveis aos diversos ramos do direito, e também princípios específicos ao Direito Tributário.

Desta feita, a finalidade deste artigo foi expor a respeito da limitação ao poder de tributar, além da suma importância dos princípios nesse assunto e ainda é necessário dizer que o poder é dado ao Estado através da escolha dos cidadãos, pois é o Congresso Nacional que representa a vontade da coletividade.

Além é claro, de ter feito uma analise nos sites dos Tribunais do Maranhão, onde foi comprovado que está havendo uma maneira desordenada de arrecadação de recurso nos municípios maranhenses, que esta ofendendo os princípios estabelecidos na Carta Magna, afrontando os direitos e garantias sociais.

**REFERÊNCIAS**

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Manual de direito tributário***.* 8. ed. rev. E atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2009.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 14ª Ed. São Paulo: Saraiva

BUJANDA, Sainz de. **Poder financeiro, in Notas de Derecho Financeiro**, t. I, v. 2º*,* Universidade de Madri, Seção de Publicações e Intercâmbio, 1967.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 18 ed.São Paulo: Saraiva, 2009

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 1 Ed. São Paulo:Saraiva, 2009.

Santos, Ismael Paulo. **Limitações ao poder de tributar**. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/272465/Limitacoes-ao-Poder-de-Tributar>. Acesso em: 04 de novembro de 2012.

1. Paper apresentado á disciplina de Direito Tributario, da Unidade de Ensino Superior Dom Bosco. [↑](#footnote-ref-1)
2. Aluna do 7º período do Curso de Direito, da UNDB. [↑](#footnote-ref-2)
3. Aluna do 7º período do Curso de Direito, da UNDB [↑](#footnote-ref-3)
4. Professor Mestre, orientador. [↑](#footnote-ref-4)