

UNIVERSIDADE ESTADUAL DE SANTA CRUZ-UESC
Departamento de Ciências Jurídicas
Colegiado de Direito

ENTRE ATLAS E LEVIATÃ: POR UM MÍNIMO EXISTENCIAL EMPRESARIAL¹

Gustavo Aurélio Seára Niella²
Dr. Harrison Ferreira Leite³

Resumo: O presente artigo científico propõe uma análise da tributação empresarial no Brasil, tendo em vista a crescente carga tributária a que está submetida, focando-se na legislação e jurisprudência dos tribunais superiores, no que tange à aplicabilidade e eficácia dos princípios e regras balizadores do poder tributário. Isto posto, tem-se como objetivo geral do presente trabalho, aferir a imposição constitucional de um mínimo existencial empresarial como limitação ao poder de tributar, e de que forma tal limitação vem sendo tratada na jurisprudência dos Tribunais Superiores. O presente trabalho apresenta ainda como objetivos específicos, analisar a efetividade da vedação do tributo com efeito de confisco, na tributação empresarial, bem como, analisar a função social da empresa em sua integralidade.

Palavras-chave: Tributação Empresarial; Mínimo Existencial; Função Social da Empresa.

Abstract: This scientific article proposes an analysis of company taxation in Brazil, with a view to increasing tax burden to which it is subject, focusing on the legislation and jurisprudence of the elite courts, regarding the applicability and effectiveness of the principles and benchmarks rules of the tax power. That said, this work has as general objective, gauge the constitutional imposition of a business existential minimum as limiting the power to tax, and how this limitation has been treated in the jurisprudence of the Superior Courts. This study also presents specific objectives, analyze the effectiveness of sealing tribute with the purpose of confiscation, with respect to corporate taxation, and to evaluate the company's social function in his entirety.

Keywords: Corporate Taxation; Existential minimum; Corporate Social function.

¹Artigo científico apresentado ao curso de Direito da Universidade Estadual de Santa Cruz - UESC, como requisito parcial para obtenção do título de bacharel, orientado pelo Prof. Dr. Harrison Ferreira Leite.

²Graduando em Direito pela Universidade Estadual de Santa Cruz. Pós-Graduando (*lato sensu*) em Direito Constitucional e Administrativo pela Escola Paulista de Direito-EPD.

³ Professor orientador: Doutor em Direito Tributário pela UFRGS, com pesquisa desenvolvida na University of Edinburgh no ano de 2008 (Bolsista CAPES).

1 INTRODUÇÃO

O presente artigo científico apresenta por escopo precípua uma análise da tributação da empresa, seja esta sociedade ou empresário individual, com vistas a aferir a necessidade de se proteger um *mínimo existencial empresarial*, com fundamento na Constituição Federal, regra matriz do nosso ordenamento jurídico.

Em tempos de crise e de “gigantismo” Estatal, a presente análise se faz crucial, haja vista que a imposição de limites mais ou menos rigorosos para a ingerência do Estado na livre iniciativa, a depender da postura jurídico-política que se adote, apresentar-se-á como fator primordial na condução do país rumo a sua derrocada ou recuperação econômica e social.

Assim, devido à sua relevância, o tema se justifica na medida em que quando o assunto é tributação estar-se tratando da liberdade nas suas mais variadas expressões. A História nos mostra que toda vez que um soberano imprime maior rigor na tributação, levando consigo expressiva parcela dos frutos do labor individual, ainda que sobre o pretexto do “bem da coletividade”, o povo se levanta desembainhando foices e machados, empunhando armas e braveando gritos de guerra, na maioria das vezes levando a uma ruptura da ordem jurídica e à consolidação de novos direitos.

Embora a História seja clara nesse ponto, os atuais governantes brasileiros parecem ter faltado a essa aula, pois se observa uma enxurrada de medidas abusivas, seja pelo Legislativo, Executivo, e por vezes até mesmo pelo Judiciário, no âmbito da tributação empresarial.

A tributação apresenta-se como a principal fonte de captação de receitas do Estado brasileiro para consecução de seus fins, entretanto o sistema constitucional tributário delinea tal atividade, impondo limites à tributação, dentre os quais podemos vislumbrar implicitamente o *mínimo existencial empresarial*, que acaba despercebido ante a “sede” arrecadatória do Estado, e é por causa desta cegueira que o presente trabalho se faz justificável.

Para tanto, adentraremos no estudo do princípio da *função social* da empresa, perpassando pelos princípios constitucionais da livre-iniciativa na ordem econômica, da propriedade privada e da conservação da empresa, sem nos esquecer do princípio do Estado Social, de modo a aferir a manutenção e fomento à atividade empresarial como meio necessário para se alcançar os objetivos da República insculpidos no art. 3º da Lei Maior.

Ademais, verticalizaremos a análise no que concerne ao princípio-regra da vedação

do tributo com efeito de confisco, previsto expressamente na Constituição Federal, nos atentando, mais precisamente, à eficácia conferida ao instituto pelas decisões mais recentes do Supremo Tribunal Federal.

Uma vez esmiuçados os fundamentos jurídicos supra expostos, será possível então aferir quanto à previsão implícita do princípio da proteção ao mínimo existencial empresarial, como limitação ao poder de tributar e, em seguida, apontar a sua (in)eficácia no ordenamento jurídico brasileiro.

Para tanto, valer-nos-emos do método da revisão bibliográfica, logo, pesquisa quase que inteiramente documental de livros, jurisprudências, periódicos e demais materiais que se revelem pertinentes.

2 DA LINHA TÊNUE ENTRE O TRIBUTO E A LIBERDADE – O ESTADO DO SÉCULO XXI – E O ATUAL CENÁRIO DO ESTADO BRASILEIRO

Para entendermos o atual cenário e apontar a direção para qual a passos largos caminha o Brasil, é preciso antes tecer uma breve evolução histórica do Estado Moderno, com ênfase na sua dimensão financeira, o que por conseguinte conduz ao traçar da evolução do tributo, o que se passa a expor.

Independente da corrente que se adote quanto à origem do Estado – contratualista ou naturalista – dúvidas não há que o mesmo é necessário e imprescindível para a vida em sociedade. Em sua ausência, a lei do mais forte (ou mais hábil, se assim desejar) imperaria inexoravelmente. Estaríamos diante do que Hobbes denominou de “estado de natureza” evidenciado nos estágios mais primitivos da história, caracterizado pela desordem e pelo caos. Resumindo, em sua clássica expressão, seria a permanente “guerra de todos contra todos”. (DALLARI, 1999, p. 16)

Viu, pois, o homem a necessidade de estabelecer um poder visível, suficiente para obrigar os homens a observar as normas básicas de convivência previamente estabelecidas, sob pena de, aos transgressores, ser-lhes aplicada uma sanção. Esse poder visível é o Estado.

É possível afirmar, pois, que o Estado, advindo do pacto social, originariamente foi instituído para exercer única e exclusivamente duas funções, quais sejam: 1) promover a segurança, externa e interna, abdicando os homens da autotutela e; 2) manter um sistema capaz de obrigar os transgressores a fazer o que se deseja.

Com o correr da história, a evolução humana conduziu à evolução do próprio Estado,

vindo este a abarcar inúmeras outras funções anteriormente impensadas, de forma que hoje se evidenciam funções políticas, sociais e econômicas.

Com o acúmulo de funções por parte do Estado surge a natural e consequente necessidade de arrecadar montantes cada vez maiores de recursos, de modo a permitir-se afirmar que “qualquer que seja a concepção de Estado que se venha adotar, é inegável que ele desenvolve atividade financeira. Para alcançar seus objetivos precisa de recursos financeiros e desenvolve atividade para obter, gerir e aplicar tais recursos” (MACHADO, 2014, p. 23-24).

Assim, em virtude da necessidade de fazer frente às despesas do Estado, estas cada vez maiores, surge a tributação, hoje o principal instrumento de captação de receitas empreendido pela quase totalidade das nações ocidentais.

É impossível encontrar o tributo, em sua concepção atual, antes do Estado Moderno, eis que ele surge pela paulatina substituição da relação de vassalagem do feudalismo pelos vínculos do Estado Patrimonial, com as suas incipientes formas de receita fiscal protegidas pelas primeiras declarações de direito.

Isto posto, é preciso esclarecer que a tributação se apresenta com contornos e delineamentos próprios a depender do contexto histórico em que se insere. Assim, analisando apenas a dimensão financeira, Torres (1991, p.1) identifica quatro tipos de Estado, a saber:

- a) o Estado Patrimonial, que vive precipuamente das rendas provenientes do patrimônio do príncipe, que convive com a fiscalidade periférica do senhorio e da Igreja e que historicamente se desenvolveu até o final do século XVII e início do século XVIII. Nesse período o patrimônio do príncipe se confunde com o do Estado;
- b) o Estado de Polícia, que aumenta as receitas tributárias e centraliza a fiscalidade na pessoa do soberano e corresponde à fase do absolutismo esclarecido (século XVIII);
- c) o Estado Fiscal, que *encontra o seu substrato na receita proveniente do patrimônio do cidadão (tributo)* e que coincide com a época do capitalismo e do liberalismo;
- d) o Estado Socialista, que vive do patrimônio público, especialmente das rendas industriais e no qual o tributo, *pela quase inexistência de propriedade privada*, exerce papel subalterno.

É possível, pois, observar que, o que caracteriza o Estado Financeiro – aquele que exerce atividade financeira – e extrema os diferentes tipos nele compreendidos é o problema da liberdade em sua relação com tributo. Deste modo, pontua o autor:

A liberdade, por seu turno, se une essencialmente ao Estado Financeiro para atingir a sua plenitude na época liberal. Ao tempo do Estado Patrimonial exhibe a característica de *liberdade estamental*, com o exercício da fiscalidade dividido entre

o rei, a Igreja e o senhorio. No Estado de Polícia cresce a *liberdade do príncipe*, com o recuo do poder dos estamentos. No Estado Fiscal aparece a *liberdade individual*. (TORRES, 1991, p.2)

Por conseguinte, liberdade e tributo caminham juntos no decurso da evolução do Estado Financeiro. No dizer do próprio autor, “o tributo nasce no espaço aberto pela autolimitação da liberdade, constitui o preço da liberdade, pois é o instrumento que distancia o homem do Estado, e pode implicar na opressão da liberdade, se o não contiver a legalidade”. (TORRES, 1991, p. 2-3)

Com a instituição do tributo impede-se que o Estado, para alcançar os recursos necessários à consecução dos seus fins, invada de forma abrupta e impositiva a esfera privada. Esta é a regra – *embora cada vez mais venha ganhando contornos de exceção*. Logo, o tributo se revela o preço a ser pago para que o cidadão se veja livre das amarras estatais. Acertadas as palavras de Robert Wagner, outrora prefeito de Nova York: “Tributos são o preço da civilização. Não existem na selva” (TIPKE, 2012, p. 44).

Elucidativos são os ensinamentos de KIRCHHOF (2004), segundo o qual no feudalismo os reis e nobres, enquanto proprietários de terras, eram senhores das pessoas que ali habitavam. Os vassallos deviam prestar serviços militares, construir muros de proteção e apoiar a caça dos príncipes, juntamente com seus cachorros. Quando, com as constituições liberais a propriedade passou a ser apenas um domínio sobre coisas e, depois, a propriedade e a força do trabalho foram transferidas para as mãos livres da burguesia, o Estado precisou financiar-se por meio dos resultados da economia privada, portanto, por meio de impostos.

Essa soberania fiscal fundamentava as obrigações pecuniárias e encerrava o domínio pessoal. Nesse sentido, o imposto passa a ser expressão da cultura liberal, uma vez que, ao mesmo tempo em que deixa para a iniciativa privada a economia, cobra para o Estado uma medida adequada da renda privada.

Assim, conclui o autor que o imposto é o preço da liberdade. Se o Estado de Direito dá à iniciativa privada os fatores de produção capital e trabalho, por meio da garantia da liberdade de exercício de profissão e liberdade de propriedade, renuncia o Estado, pois, estruturalmente, a atuar empresarialmente. Então, ele precisa financiar-se por impostos, isso é por um resultado da economia privada.

Ocorre que, em igual medida que o tributo consiste no preço da liberdade, ele possui a extraordinária aptidão para destruí-la quando não possuir contornos de legalidade e razoabilidade. “A liberdade se autolimita para se assumir como fiscalidade e se revolta, rompendo os laços de legalidade, quando oprimida pelo tributo ilegítimo” (TORRES, 1991, p.

3).

É justamente em razão dessa dupla face do tributo que a questão tributária se apresenta como plano de fundo dos principais marcos históricos revolucionários, como na Inglaterra onde a luta dos barões contra “João Sem Terra” culminou com o advento da *Magna Carta Libertatum* de 1215; na França com a Revolução Francesa (1789); nos Estados Unidos com a Independência das Colônias Americanas (1776); e, entre nós, com a Inconfidência Mineira (1789) e a Conjuração Baiana (1796), provocadas pelo aumento da derrama por parte da metrópole. Não se pretende aqui retirar a importância das demais motivações presentes nas sobreditas revoluções, apenas se constata que em todas, o abuso do poder tributário se revelou como a fagulha necessária e suficiente para o irromper do levante.

Constituindo o tributo o preço da liberdade e o seu potencial em tolher essa mesma liberdade, este necessitava de limitações, o que se fez com o advento do Estado de Direito, por meio do constitucionalismo e pelas declarações de direitos, o que coincidiu com o florescer do capitalismo e do liberalismo.

A origem do Estado de Direito está vinculada à luta da burguesia contra o absolutismo que dominava até a metade do século XVIII. Tinha por bandeira, basicamente, a *submissão de todos, sobretudo do Estado, ao império da lei; a separação de poderes e a declaração de direitos individuais*. (CUNHA, 2012, p. 542)

Tal mudança de paradigma coincidiu ainda com o Estado Fiscal, que abandona a centralização fiscal na figura no príncipe, característica marcante do Estado Patrimonial evidenciado no Absolutismo, dando primazia para as liberdades individuais.

O Estado Fiscal, por conseguinte, abriu-se para a *publicidade* e dilargou as fronteiras da liberdade humana, permitindo o desenvolvimento das iniciativas individuais e o crescimento do comércio, da *indústria* e dos serviços. Constituindo o *preço dessas liberdades*, por incidir sobre as vantagens auferidas pelo cidadão com base na livre iniciativa, o tributo necessitava de sua *limitação* em nome dessa mesma liberdade e da preservação da propriedade privada, o que se fez pelo constitucionalismo e pelas declarações de direitos, antecipados ou complementados pelas novas diretrizes do pensamento ético e jurídico. (TORRES, 2009, p. 65)

Este Estado Fiscal, num primeiro momento, apresentou-se minimalista, influenciado pelas ideias de Quesnay (1694-1774), Turgot (1727-1781) e Gournay (1712-1759), que propunham o funcionamento da economia por si mesma, condenando qualquer intervenção do Estado. Também foram bastante influentes as ideias de Adam Smith (1723-1790), que condenava o mercantilismo, por considerá-lo um entrave lesivo a toda ordem econômica, além de defender que com a plena liberdade econômica alcançar-se-iam a harmonia e a justiça social, na teoria conhecida como “liberalismo econômico”.

Nesse período, o tributo apresentava apenas a função arrecadatória, de modo a viabilizar a manutenção da máquina estatal, cujas funções precípuas eram garantir a segurança interna e externa e assegurar um sistema judiciário.

Questionado ante as desigualdades sociais testemunhadas, o Estado Fiscal minimalista é sucedido pelo Estado Social, ou Estado Social Fiscal. Não deixa de ser um Estado Fiscal, quando se tem em conta sua principal fonte de financiamento, mas já não se cogita de um Estado mínimo. Ao contrário, o Estado avoluma-se e igualmente cresce enormemente sua necessidade de recursos. A carga tributária agiganta-se para sustentar o Estado Social, que passa a exercer, além das funções originárias, funções sociais prestacionais e funções econômicas, intervindo sobremaneira na economia e exercendo atividades econômicas diretamente, de modo a restringir a livre iniciativa e a propriedade privada.

A liberdade ganha nova feição, pois passa a ser coletiva. Já não mais se pode considerar o cidadão livre, se o ambiente em que se insere é marcado por desigualdades sociais. Não goza de liberdade aquele que, em ambiente desigual, isola-se em sua propriedade, qual prisioneiro dentro de seu próprio ambiente. A liberdade somente pode ser fruída quando todos têm acesso a ela. A sociedade, não o indivíduo, é que está no centro da liberdade.

É assim que a arrecadação tributária se legitima enquanto instrumento para o Estado atingir sua finalidade. A expressão “preço da liberdade”, agora, surge como preço que a sociedade paga para que o Estado, reduzindo desigualdades, promova a liberdade das camadas mais desfavorecidas. (SHOUERI, 2011, p. 25)

Nesse período, ao lado da função arrecadatória do tributo, ganham destaque funções outras, tais quais, a função distributiva e alocativa, esta especialmente em seu viés indutor.

Entretanto, o Estado Social, em sua insaciável “fome” por maior arrecadação, passou a ser questionado quando se começou a considerar que seu crescimento já não era garantia de melhor distribuição de renda e de eficiência econômica.

Notou-se que, os objetivos erigidos pelo Estado Social, conquanto permanente não se alcançam sem o concurso da iniciativa privada, a quem há de ser reservado um espaço para atuação. Surge então o Estado do Século XXI, denominado “Estado Democrático e Social de Direito” (ou Estado Subsidiário, ou Estado da Sociedade de Risco, ou Estado de Segurança). (TORRES, 2008, p. 7)

Simbolicamente retratada na queda do muro de Berlim, a superação do Estado do Bem-Estar-Social, em seu desenho clássico gerou o Estado do Século XXI. Efetivamente, se aquele constituiu a síntese da relação dialética entre o capitalismo e o socialismo, não deixou ele de produzir, igualmente, sua antítese, ao se revelar que sua concretização exigiria recursos financeiros crescentes, jamais se satisfazendo, a ponto de tornar proibitiva a própria atividade privada que o sustenta.

Com efeito, no Estado do Século XXI, a liberdade já não tem as características individualistas, próprias do século XIX, mas tampouco recai no exagero do Estado do Bem-Estar-Social, que se buscou no século XX. No Estado do Século XXI, a

liberdade assume nova feição, síntese da exacerbação do individualismo, própria do liberalismo e do Estado, característica do Estado Social: *o Estado é afastado e a sociedade civil reivindica para si espaço que fora ocupado por aquele*. (SHOUERI, 2011, p. 26, grifo nosso)

Deste modo, a retomada da sociedade civil ao protagonismo político-econômico, e a consequente negação da onipresença estatal, retoma à baila a questão de limites à tributação. “Afinal, qual o preço que se está disposto a pagar para o gozo da liberdade coletiva?” (SHOUERI, 2011, p. 27)

Conforme aponta SHOUERI (2011, p.34), se no Estado Social a sociedade pagava um preço para o Estado atingir o desiderato coletivo, no Estado do Século XXI a sociedade passa a compreender que o preço tornou-se muito alto e o resultado, pífilo. A tributação livre de limites, revelando-se excessiva, torna-se inconciliável com os reclames do Estado do Século XXI, pois implica retirar recursos que a própria coletividade necessita para seus fins.

Com o Estado do Século XXI, o indivíduo, ainda que considerado coletivamente, retorna ao protagonismo da atividade econômica. A sociedade toma as rédeas de sua própria liberdade, se recusando a pagar um preço exorbitante por uma liberdade que o Estado já não se revela apto a promover. A tributação se reencontra com a liberdade sem descurar do social. O Estado do Século XXI se preocupa em promover a redução das desigualdades, balizado, desta feita, pelos direitos de liberdades, e prima pelo desenvolvimento econômico, sem que para tanto, tenha que intervir como agente direto na economia.

Posto tais conceitos, permite-se concluir que, *nos moldes da Constituição Federal de 1988, o Brasil assume a feição de um Estado do Século XXI*.

Em todo o decorrer da Carta de 1988, vislumbram-se princípios liberais, tais quais o trabalho e a livre iniciativa (art. 1º, IV); a liberdade e a propriedade (art. 5ª, *caput*); e, o livre exercício da profissão (art. 5º, XIII).

Não obstante, nitidamente influenciada pela Constituição Mexicana (1917) e pela Constituição de Weimar (1919) - documentos históricos que inauguraram um novo paradigma jurídico, ao atribuir ao Estado deveres prestacionais, ditos de 2ª geração ou dimensão – a atual Carta Política brasileira contempla uma série de direitos sociais (Capítulo II) como o direito à saúde, à educação, à assistência social e à previdência, revelando o compromisso do Estado Brasileiro com o social.

Revela-se, pois, a Constituição da República Brasileira de 1988, na classificação proposta pelo constitucionalista Pinto Ferreira, como uma Constituição Eclética, aquela formada por ideologias conciliatórias, primando pelo pluralismo político, com vistas a alcançar a conformação entre direitos de liberdade e direitos sociais.

Já a constituição eclética, ou pluralista, é aquela que logra contemplar, plural e democraticamente, várias ideologias aparentemente contrapostas, conciliando as ideias que permearam as discussões na Assembleia Constituinte.

É exemplo de Constituição eclética, a Constituição brasileira de 1988, que adotou, como fundamento do Estado, o princípio do pluralismo político (art. 1º, V). (CUNHA, 2012, p. 127)

No entanto, a práxis jurídico-política de 1988 até então, sobretudo na última década, tem evidenciado uma tendência em priorizar os direitos ditos sociais aos direitos de liberdade e propriedade. Sob o *standard* do “bem-comum” e da “justiça social”, prega-se o “coletivo” em detrimento do “individual”, o “público” em detrimento do “privado”.

Referida tendência revela um descompasso na interpretação e aplicação da Constituição, na medida em que dispositivos são “pinçados” do arcabouço normativo e, olvidando-se todas as demais normas da Constituição, como se a mesma fosse uma “colcha de retalhos”, são utilizados como fundamento para os mais desvairados abusos aos direitos de liberdade, livre iniciativa e propriedade privada.

É importante salientar que, Karel Vasak (1979), ao classificar os direitos em gerações, fruto do didatismo francês, deixou claro que uma geração não exclui a outra, assim como não há hierarquia entre as mesmas, de modo que à prática constitucional dos direitos fundamentais impõe-se o desafio de conformar a garantia de ambas as classes de direitos.

Some-se a essa equivocada interpretação jurídica, uma ideologia deturpada e que já se mostrou deveras condenável, e estaremos diante do Brasil de hoje.

Em que pese as lições dada pela História, não são poucos os chavões repetidos irrefletidamente por intelectuais, artistas, universitários, professores, políticos, juristas e outros pensadores, que conhecem apenas Karl Marx, quando muito, e um distante Adam Smith, defendendo um Estado hipertrofiado e condenando a economia de mercado que tem por fundamento o *lucro*, o *trabalho*, a *livre iniciativa* e a *propriedade privada*.

Quando o assunto são as experiências socialistas e comunistas, que falharam drasticamente ao tentar implantar uma economia estatizada, quase sempre desembocando em Estados Totalitários, a maioria aqui parece ter faltado à aula. Aquele que conhece um pouco da história e que seja capaz de desenvolver um raciocínio minimamente lógico, verá que sempre que se colocou o Estado como pressuposto do homem e como o centro da organização social, pôde-se observar o desrespeito às liberdades individuais sob o pretexto do bem comum; a escassez de produtos, insumos e serviços; uma minoria que detém as rédeas do Estado vivendo em meio ao luxo, usufruindo dos frutos do capitalismo, enquanto a maioria da população vive na mais absoluta miséria.

No Brasil, a maioria parece não ter aprendido a lição dada pela História, ao custo de rios de sangue, e, deste modo, estamos fadados a repeti-la.

A equivocada interpretação constitucional expostas alhures, arraigada por ideologias socialistas/comunistas, logo chega ao tributo, e poucos não são os abusos vivenciados nos últimos anos evidenciados pela alta carga tributária; pela inúmera quantidade de tributos com fatos geradores por demais semelhantes, de modo a caracterizar verdadeira bitributação; pela infinidade de leis que tratam da matéria tributária, tornando a questão de difícil compreensão para os juristas e agentes fiscais, que dirá para os cidadãos comuns; e, pelas frequentes intervenções estatais na economia.

Em que pese as já incompreensíveis e inconstitucionais práticas tributárias mencionadas, a necessidade de cobrir o rombo fiscal do atual Governo – decorrente em grande medida da irresponsabilidade fiscal e da corrupção, responsável por desviar incomensuráveis recursos dos cofres públicos – termina por contribuir para a “insaciável fome” do Fisco brasileiro.

No atual cenário, as pessoas que exercem atividade empresarial – seja em sociedade ou como empresário individual – são as que mais sentem a pesada “mão-visível” do Estado. Não obstante a elevadíssima carga tributária a que as empresas estão submetidas, não raros são os atropelos aos princípios constitucionais tributários, que são objeto dos mais variados “malabarismos argumentativos” tanto pelo Executivo que anseia a condição de sócio, na medida em que leva consigo grande parte dos lucros auferidos na atividade empresarial, quanto pelo Legislativo e pelas Cortes Superiores do nosso Judiciário.

A “sanha” arrecadatória do Estado não encontra limites, e somada a um Judiciário complacente tem revelado uma verdadeira morte parcial da Constituição.

Oportunas as palavras de Klaus Tipke: “o Brasil pertence, todavia, àquele grupo de países em que a Constituição e a realidade constitucional claramente divergem” (TIPKE, 2012, p. 46).

Nessa perspectiva, o presente trabalho pretende nos próximos capítulos, apresentar os princípios constitucionais que limitam o poder de tributar, mas que têm passado ao largo da experiência jurídico-tributária hodierna, os quais elegemos como fundamentos do que denominamos, para os fins do presente trabalho, como *mínimo existencial empresarial*.

3 DA FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA COMO LIMITAÇÃO AO PODER TRIBUTÁRIO

Pede-se *vênia* para iniciar o presente tópico com uma pequena história intitulada “*I, Pencil: My Family Tree as Told to Leonard E. Read*”, contada por Friedman:

O sr.Read, no papel de “Lápis de Grafite” – o lápis de madeira comum bem conhecido de todos os meninos e meninas e adultos que podem ler e escrever - , começa sua história com a fantástica declaração de que “não há uma única pessoa [...] que saiba me fazer”. Prossegue, então, contando sobre todas as coisas que entram na fabricação de um lápis. Em primeiro lugar, a madeira provém de uma árvore, “um cedro de veios verticais que cresce no norte da Califórnia e no Oregon”. Para cortar a árvore e transportar os troncos para o parque ferroviário, são necessários “serras e caminhões e cordas e [...] inúmeros outros apetrechos”. Muitas pessoas e inúmeras habilidades estão envolvidas na fabricação: “na extração do minério, na fabricação do aço e no seu refinamento para transformação em serras, machados, motores; no cultivo do cânhamo e nos diversos estágios de sua transformação em corda pesada e resistente: nos acampamentos de madeireiros, com as suas camas e refeitórios, [...] milhares e milhares de pessoas tiveram sua participação em cada xícara de café bebido pelos madeireiros! ”

E assim prossegue o sr.Read com o transporte dos troncos para a serraria, o trabalho envolvido na conversão dos troncos em ripas e o transporte das ripas da Califórnia até Wilkes-Barre, onde foi fabricado o lápis específico que conta a história. E até aqui só temos a madeira exterior do lápis. O centro de “grafite” não é verdadeiramente grafite. Começa como grafite extraído no Ceilão. Depois de muitos processos complexos, acaba sendo transformado no grafite do centro do lápis.

A peça metálica próxima à ponta do lápis – o arco metálico – é feita de latão. “Pense em todas as pessoas”, diz o sr.Read, “que extraem zinco e cobre, e naquelas com capacidade para produzir folhas brilhantes de latão a partir destes produtos da natureza. ”

O que chamamos de borracha é conhecido no ramo por “tampão”. Pensa-se que é borracha. Mas o sr.Read conta-nos que a borracha serve apenas para ligar os outros materiais. A ação de apagar é, na verdade, realizada por uma “Imitação”, um produto semelhante à borracha produzido através da reação do óleo de canola, proveniente das Índias Orientais Holandesas (atualmente Indonésia), com cloreto de enxofre.

Depois disso tudo, diz o lápis: “Será que alguém quer desafiar minha afirmação inicial de que não há uma única pessoa na face da terra que saiba me fazer? ” (FRIEDMAN, 2015, p. 35-36)

A narrativa acima, colacionada a título ilustrativo, expõe brilhantemente – embora de forma simples – a importância da empresa, enquanto atividade, para a sociedade. Nenhum comando central no mundo seria capaz de coordenar tantas pessoas a fim de produzir algo tão simples como um lápis, que dirá bens como automóveis, eletrodomésticos e aeronaves, cuja cadeia produtiva apresenta elevado grau de complexidade.

O fato de hoje termos acesso a bens e serviços dos mais variados tipos e finalidades, só foi possível porque um dia o homem, em sua racionalidade, resolveu abandonar o imediatismo da sobrevivência (buscando a cada instante os elementos necessários para manterem-se vivos, através da caça, pesca e coleta de vegetais) e decidiu empreender esforços

para a produção e armazenamento dos recursos almejados, tornando-se um *sócio ativo da natureza, em vez de continuar como parasita*. Tal se deu pelas primeiras manifestações da agricultura e pecuária, que, além de exigir uma divisão de trabalho, propiciou uma evolução de técnicas otimizadoras da produção. *O homem deixa de ser escravo do acaso e toma para si as rédeas da sua própria subsistência*.

Ao surgimento da atividade produtiva seguiram-se os atos comerciais, que têm sua gênese na necessidade humana sempre crescente por produtos e serviços dos mais variados, cuja produção e prestação, respectivamente, são impossíveis de serem realizadas por um único indivíduo, de forma que, ao longo da história, as práticas mercantis foram ganhando contornos cada vez mais complexos, desde o simples escambo até o advento dos títulos de créditos e valores mobiliários.

Nesse diapasão, a evolução da *mercancia*, na figura de seus agentes, originalmente corporificada no “comerciante”, e, atualmente na pessoa do “empresário” e da própria Empresa, “nada mais é do que uma resposta eminentemente sociocultural às novas demandas da própria Sociedade, palco de relações cada vez mais dinâmicas e intensas entre seus diversos agentes (ou ‘partes interessadas’).” (TEIXEIRA, 2010, p. 34)

Assim, a Empresa revela-se como uma criação humana, resultado da evolução dos instrumentos e métodos empregados pela sociedade, como meio de otimização na busca dos resultados visados para o trabalho humano. Nesse sentido, Gladston Mamede:

Essencialmente, a empresa é uma organização de iniciativas otimizadas, de procedimentos, de fórmulas que, segundo a lógica do seu titular (empresário ou sociedade empresária), permitirão a realização de suas metas econômicas. (MAMEDE, 2014, p. 27)

Vislumbrando a importância da atividade empresarial para o desenvolvimento social e econômico, o Constituinte brasileiro entendeu por bem erigir a *livre iniciativa* como fundamento da República Federativa do Brasil, conforme se observa do teor do art. 1º, IV, da Constituição Federal de 5 de outubro de 1988:

Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

[...]

IV – os valores sociais do trabalho e da *livre iniciativa*;

Deste modo, a liberdade de ação na ordem econômica e jurídica permite a indivíduos e grupos de indivíduos organizarem e executarem empreendimentos, mesmo mediante a contratação de mão de obra assalariada, desde que, para tanto, não atente contra os valores do

trabalho, haja vista que este em igual medida, apresenta-se como fundamento da República, insculpido no supracitado artigo.

Ademais, a Constituição Federal, em seu art. 3º, elenca os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, assim dispondo:

Art. 3º. Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
 I – Construir uma sociedade livre, justa e solidária;
 II – garantir o desenvolvimento nacional;
 III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
 IV – promover o bem de todos, sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Trata-se de norma programática, ou seja, que apresenta um compromisso para o futuro, característica das Constituições Dirigentes, de modo que toda a atuação estatal deve ser guiada pelos referidos escopos.

Atingir tais desideratos eleitos pelo Constituinte originário, necessariamente perpassa por um ambiente pautado pela livre iniciativa, onde seja garantida uma concorrência livre, os direitos de propriedade, os direitos sobre inventos e marcas, e todos os demais princípios que garantam a plena fruição da atividade empresarial. Não é outra a conclusão do mestre Gladston Mamede:

São fundamentos da República brasileira os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, reconhecidos como vetores que viabilizam a realização dos objetivos fundamentais do Estado, designadamente a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização, bem como a redução das desigualdades sociais e regionais, com a promoção do bem de todos. (MAMEDE, 2013, p. 25)

Há, pois, um amplo espaço constitucional para a iniciativa econômica privada, estando protegidos desde a liberdade para agir (art. 5º, XIII, CF/88), até a propriedade de bens móveis e imóveis (art. 5º, XXII, CF/88), bem como a titularidade de direitos intelectuais (art. 5º, XXIX, CF/88).

Reconheceu-se na autonomia individual um fator que pode ser benéfico para a sociedade, estimulando e preservando a livre iniciativa. Mas teve-se a preocupação de calibrar esse princípio pela instituição de um par dialético entre os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, ou seja, estabelecendo a ideia de uma *função social da livre iniciativa*. (MAMEDE, 2013, p. 35)

Inegável que a livre iniciativa deve cumprir uma função social, assim como todo e qualquer instituto jurídico em um Estado dito de Direito, como forma de se evitar o abuso do direito e o arbítrio individual, entretanto, aqui no Brasil temos o nefasto costume de imprimir

a interpretação que melhor convém aos interesses velados.

A doutrina nacional majoritária, enxerga na *função social da empresa (ou da livre iniciativa)* uma “*carta branca*” para ingerência do Estado na atividade empresarial. Desmandos sem medida são perpetrados sob a escusa da função social, cada vez mais comuns na seara do planejamento tributário.

Tal interpretação apresenta-se de um todo equivocada, haja vista que, a *função social é atributo inerente à atividade empresarial*.

Embora precipuamente vise ao lucro, a iniciativa privada acaba por refletir seus benefícios em toda a sociedade. Esforços individuais, na pessoa do empresário, ainda que movidos pela ambição, com vistas a auferir riqueza e benefícios próprios, propiciaram o desenvolvimento econômico, social e tecnológico, de modo que nas nações onde a livre iniciativa imperou, pôde-se observar uma elevação considerável no padrão médio de vida. No sistema de mercado, fundado na livre iniciativa, com o tempo, até mesmo os mais desabastados passam a ter acesso a bens e serviços antes impensáveis, que, em épocas passadas eram desconhecidos, e, portanto, inacessíveis até mesmo aos mais ricos.

Não em vão pontua Ludwing von Mises:

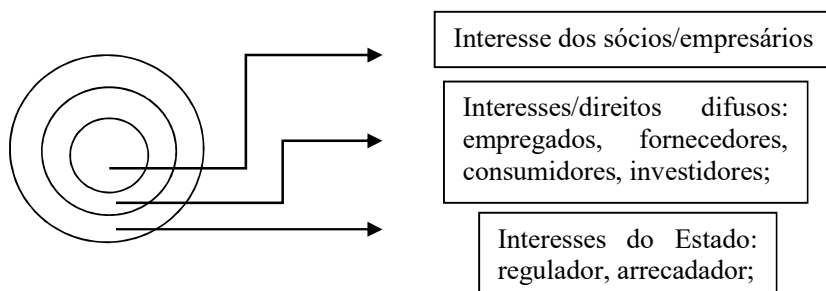
O surgimento da economia como nova forma de conhecimento foi um dos eventos mais significativos da história da humanidade. Ao preparar o caminho para a empresa capitalista privada, a economia transformou, em poucas gerações, todos os acontecimentos humanos de forma mais radical do que milhares de anos anteriores haviam conseguido. (MISES, 2013, p. 65)

Destarte, a atividade empresarial, ainda que não seja esse o objetivo precípua, por via oblíqua contribui com o desenvolvimento da economia, com a produção de riquezas, com a circulação de bens e serviços, com a geração de postos de emprego, e com o avanço da ciência.

Rui Barbosa, mais de um século atrás, já visualizava a importância da atividade empresarial:

A república só se consolidará, entre nós, sobre alicerces seguros, quando as suas funções se firmarem na democracia do trabalho industrial, peça necessária no mecanismo do regimen, que lhe trará o equilíbrio conveniente. (BARBOSA, 1891 apud TORRES, 2009, p. 92-93)

Levando em conta que a atividade negocial e seus resultados extrapolam os objetivos e aspirações de seus sócios, de forma a atender anseios outros da sociedade, Frasnó (2003, p.16) formula o seguinte conjunto representando os interesses envolvidos na atividade empresarial:



Desse modo, é possível vislumbrar duas dimensões da *função social da empresa*, quais sejam: num primeiro momento, a função social é atributo inerente à atividade empresarial, haja vista todos os benefícios que acarreta para a sociedade; numa segunda análise, há interesses outros da sociedade, que a atividade empresarial não pode descurar, sob pena de autorizar a intervenção estatal. Trata-se, neste caso, de uma *responsabilidade social*. Tendo por parâmetro a intervenção estatal, na primeira, tem-se a *função social limitadora*, ao passo que, na segunda vislumbra-se a *função social autorizativa*.

Visualizando as duas faces da função social da empresa, quase que isoladamente na doutrina nacional, Gladston Mamede:

A proteção da empresa, portanto, não é mera proteção do empresário ou sociedade empresária, mas também proteção da comunidade e do Estado que se beneficiam de sua atuação: trabalhadores, fornecedores, comunidade vizinha etc. Por isso, o *princípio da função social da empresa* reflete-se tanto a favor, quanto em detrimento do empresário ou dos sócios da sociedade empresária, já que se retira deles a faculdade de conservação ou exercício arbitrário da empresa, *temperando* a titularidade desta com interesses públicos, o que pode levar, inclusive, à desapropriação da atividade econômica organizada ou, ainda, à sua transferência compulsória a outrem, como na hipótese de falência. Essa possibilidade, por si só, recomenda cuidado para impedir a verificação de arbítrio estatal sobre os agentes privados; a aplicação do princípio da função social da empresa não pode desrespeitar os direitos dos titulares da empresa – total ou parcialmente –, já que há proteção constitucional para a livre iniciativa (art. 1º, IV) e para a propriedade (art. 5º, XXII), embora deva essa atender à função social (art. 5º, XXIII), o que fecha o círculo e recomenda ao jurista prudência, bom senso, para equilibrar os valores opostos, exigindo-lhe equidade (*aequitas*). (MAMEDE, 2013, p. 48)

A doutrina e jurisprudência pátria hodierna, tem se mostrado “caolha” no que tange à função social da empresa, na medida em que imprime uma interpretação monocular ao instituto, visualizando, quase que como uma regra, apenas e tão somente a dimensão autorizativa da *função social da empresa*.

A monocularização do instituto também se aplica à tributação, na medida em que se observa um gradativo aumento da carga tributária total a que as empresas estão submetidas, sem falar na ausência de previsibilidade do que é devido, sendo o empresário, em meio à panaceia de tributos com fatos geradores por demais semelhantes – quando não idênticos – surpreendido com uma nova exação ou obrigação acessória que só contribui em burocratizar

ainda mais esse sistema caótico, obstaculizando o exercício da atividade empresarial.

Apenas a título ilustrativo, o empreendedor que queira reservar parte do seu capital acumulado e aplicá-lo em uma atividade empresarial, assumindo o risco do negócio, deverá ter ciência de que, além dos impostos usuais (IRPJ, IPI, ICMS, IPTU, IPVA, IOF, ISS), deverá arcar ainda com as Contribuições Sociais - verdadeiros impostos travestidos – (CSLL, PIS/CONFIS, COSIP), sem falar nas Taxas de Polícia e de Serviços. Se advertido, certamente pensará duas vezes antes de aplicar seu capital acumulado em uma atividade empresarial, que *ab initio* é contemplada com um “sócio” vitalício, ganancioso e que pouco contribui para o sucesso da empreitada.

Some-se à elevada carga tributária e à burocracia excessiva, a vulgarização da despersonalização da pessoa jurídica -recaindo em não raros redirecionamentos ausentes de critérios, por vezes a pessoas que nem remotamente apresentam uma ligação direta e pessoal com o fato gerador da exação – e teremos um elevado desestímulo à iniciativa privada.

Todos esses entraves passam ao largo da *função social da empresa* em sua dimensão de limitação à intervenção estatal, apresentando-se, por vezes, como fator significativo do insucesso, ou mesmo de desestímulo, da atividade empresarial. Ao obstaculizar a atividade empresarial, apresentando entraves dos mais diversos, o Estado abre mão de todos os benefícios econômicos e sociais dela decorrentes. Observando a história, é possível notar que sempre que tal quadro foi pintado, verificou-se uma redução do padrão médio de vida da sociedade como um todo.

Os princípios constitucionais da livre iniciativa na ordem econômica (art. 1, caput), da propriedade privada (art. 5º, XXII), da livre exercício profissional (art. 5º, XIII) e da livre concorrência (art. 170, IV), todos corolários do princípio da função social da empresa (art. 5º, XXIII), impõem um sistema tributário justo, coeso e harmônico, com vistas a propiciar um ambiente favorável à atividade empresarial, como meio necessário ao alcance dos objetivos fundamentais da República, expostos no art. 3º da CF/88.

4 A VEDAÇÃO DO TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO E A SUA (IN)EFICÁCIA NA JURISPRUDÊNCIA DO STF NO QUE TANGE À TRIBUTAÇÃO EMPRESARIAL

O art. 150, inciso IV, da Constituição Federal dispõe ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco. Entretanto, o real significado do referido comando constitucional, é, desde 1988, pouco sabido.

Trata-se, evidentemente, de um conceito jurídico indeterminado, porém determinável, caracterizado pela vagueza, ou seja, “termos que não têm apenas uma periferia de textura aberta, mas que são centralmente vagos”. (DIFINI, 2007, p. 7).

Acerca da imprecisão do texto constitucional, Klaus Tipke:

Todavia há algumas Constituições que proíbem expressamente uma confiscação por tributos, assim o art. 31 da Constituição espanhola de 1978 e o art. 150, IV da Constituição brasileira de 1988. Sob quais pressupostos deve-se supor haver uma confiscação todavia, não está esclarecido. Só está claro que existe uma confiscação, se a carga tributária é tão excessiva que a curto ou longo prazo irá solapar ou suprimir a propriedade privada. (TIPKE, 2012, p. 47)

Além da imprecisão terminológica da norma supracitada, várias são as interpretações conferidas, algumas de cunho eminentemente ideológico, outras em virtude da própria vagueza da norma.

Não obstante, em que pese a imprecisão terminológica da norma, uma coisa é certa: *trata-se de norma constitucional de eficácia plena, direta e imediata, haja vista que não há norma constitucional inútil, nem tampouco se pode deixar de aplicá-la sob a escusa de sua vagueza vocabular*. Não é correta a afirmação dos críticos da vedação do tributo com efeito de confisco, de que este princípio é tão indeterminado que dele não se pode extrair conteúdo algum. Nesse sentido, Geraldo Ataliba:

Ora como deixar de reconhecer caráter jurídico a uma disposição constitucional? Na pior das hipóteses, a disposição constitucional mais abstrata e vaga possui, no mínimo, a eficácia paralisante de todas as normas inferiores, se contrastantes com seu sentido, bem como determinadora de importantíssimas consequências na compreensão do contexto constitucional e de cada disposição que o integra, bem como determina relevantes consequências exegéticas, relativamente a todo o sistema normativo (incluídas as leis ordinárias e normas inferiores). (ATALIBA, 1971, p. 18)

Aliomar Baleeiro, com o brilhantismo que lhe é de costume, antes mesmo da previsão expressa da Constituição de 1988, já apontava a proibição de confisco por meio de tributos, como princípio constitucional implícito:

Dentre os efeitos jurídicos dos arts. 153, §§ 1º, 11 e 22, se inclui o da proibição de tributos confiscatórios, como tais entendidos os que absorvem parte considerável do valor da propriedade, aniquilam a empresa ou impedem o exercício da atividade lícita e moral. (BALEEIRO, 2001, p. 564)

Como dito alhures, embora de difícil tarefa, a vedação do tributo com efeito de confisco apresenta conteúdo determinável. Para tanto, é preciso conceituar o confisco em si. Segundo Luiz Felipe Silveira Difini (2007, p. 10), *confisco*, nada mais é do que uma *punição* pela qual se adjudicam ao fisco bens, por ato administrativo ou sentença judicial com base na lei.

Do teor do art. 3º do Código Tributário Nacional-CTN, extrai-se que o tributo não pode ser confisco, pois tributo não pode ser punição, haja vista que *não constitui sanção à ato ilícito*. Entretanto, tal não é o escólio da norma contida no art. 150, IV, da Constituição Federal, afinal, que o tributo não pode ser punição, já nos revela seu próprio conceito, positivado no CTN.

A *mens legis* do art. 150, IV, da Carta Magna de 1988, consiste na vedação da tributação que de tal forma lesione o patrimônio, a renda ou atividade lícita do contribuinte, que acabe por ter efeitos equivalentes ao confisco (daí a expressão “efeito de confisco”) causado pela via indireta da tributação, o desapossamento dos bens do contribuinte pelo Fisco. (DIFINI, 2007, p. 10).

O princípio da vedação do tributo com efeito de confisco, positivado no art. 150, IV, da Constituição revela-se com contornos de imunidade, na medida em que o texto constitucional exclui expressamente a competência dos entes públicos para instituírem tributos que tenham efeito confiscatório. Nesse sentido leciona Ricardo Lobo Torres:

A proibição de imposto com efeito confiscatório é vera *imunidade fiscal*, e não simples princípio jurídico vinculado à justiça ou à segurança. Imuniza contra a cobrança de tributos a propriedade privada considerada em sua totalidade, pois o Estado não pode utilizar o seu poder fiscal para aniquilar a liberdade individual, que não sobrevive sem aquele direito. A propriedade privada, sendo direito fundamental, exhibe como predicado ou qualidade, a impossibilidade de ser atingida em seus limites máximos pelo exercício do poder tributário. (TORRES, 1999, p. 128)

Conforme se extrai das lições de Torres, acima colacionadas, a vedação do tributo com efeito de confisco encontra sua razão de ser no direito fundamental à propriedade privada. Tal posição doutrinária vem mais explicitada por Diva Malerbi:

Em primeiro lugar, é de todo conveniente salientar que “efeito de confisco” é expressão encontrada pelo constituinte para balizar a propriedade como marco divisório entre o que constitui o domínio privado e o domínio público, em matéria tributária.

[...]

Se assim é, parece indisputável que a expressão “efeito de confisco”, na cláusula constante do art. 150, IV, da CF, nada tem a ver com justiça tributária e sim com a defesa da propriedade, com o poder de dispor livremente de um patrimônio próprio e de empreende-lo na ordem econômica, base do bem-estar comum e com vista à realização da existência digna.

[...]

Na estrutura constitucional do Estado brasileiro, depois do texto de 1988, não pode mais a propriedade restar identificada apenas com os bens suscetíveis de apropriação e de tráfico econômico, já que ela também tem por objeto a renda. (MALERBI, 2000, p. 156-157)

Nesse mesmo sentido, Ives Gandra da Silva Martins, para quem “por confisco, deve-se entender toda violação ao direito de propriedade dos bens materiais e imateriais, retirado do indivíduo sem justa e prévia indenização [...]”. (MARTINS, 2000, p. 50)

Não é outro entendimento de Ricardo Lobo Torres, segundo o qual “o fundamento da proibição de utilizar tributos com efeito confiscatório – como o de qualquer outra imunidade – está na liberdade preexistente ao pacto constitucional: consubstancia-se no direito de propriedade, sendo uma sua qualidade.” (TORRES, 1999, p. 129)

Isto posto, importa-nos saber, no que tange à tributação da empresa, *quando a tributação tem esse efeito confiscatório?*

Conforme já exposto anteriormente, a República do Brasil apresenta como um de seus fundamentos a *livre iniciativa* (art. 1º, IV), norma da qual decorrem o princípio do livre exercício profissional (art. 5º, XIII), e o direito de propriedade (art. 5º, *caput*). Ocorre que, ante à sua ecleticidade, a Constituição prevê ainda princípios contrastantes (porém conciliáveis), como o princípio do Estado Social, do qual decorrem o princípio da função social da propriedade (*dimensão autorizativa*) (art. 5º, XXIII), direitos sociais à saúde, educação, trabalho, moradia e lazer (art. 6º). Vive, pois, o Estado brasileiro, entre a bipolaridade do Estado Social e dos direitos de liberdade e propriedade.

A concretização dos direitos e princípios advindos do Estado Social, impescinde da tributação, de modo que esta poderá obstar os princípios e direitos de liberdade e propriedade.

A tributação que vise a fomentar tais princípios concorrentes poderá limitar o livre exercício profissional ou a livre iniciativa. Tal poderá ocorrer inclusive com a tributação indireta ou sobre o consumo se esta onerar de tal forma os produtos que dificulte gravemente sua produção ou comercialização. (DIFINI, 2007, p. 141)

Nesses casos, impõe-se a aplicação da vedação do tributo com efeito confiscatório como norma de colisão para solucionar tais conflitos. Este determinará até que ponto os direitos do livre exercício profissional e da livre iniciativa podem sofrer restrições com fundamento na concretização dos direitos ditos sociais. Referido limite separa a tributação legítima da utilização do tributo com efeito de confisco.

Neste sentido, DIFINI:

Mas há um limite além do qual as necessidades orçamentárias para atingir os fins do Estado Social não podem restringir os direitos de propriedade, livre iniciativa ou disposição pelo particular da renda gerada. Estes princípios e o princípio do Estado Social frequentemente entram em colisão. A solução de tais colisões se dará pela aplicação da norma de colisão que consiste no princípio do não-confisco. (2007, p. 144)

É, pois, o princípio do não-confisco mais do que uma imunidade, apresentando-se por vezes como norma de colisão, haja vista que ganha contornos de elemento conformador do Estado Social com os direitos e liberdades individuais. Daí porque Tipke afirma que referido princípio não encontra previsão expressa em um Estado Liberal, ante à

desnecessidade:

A proibição do confisco, que também do art. 12, 14 GG é deduzida, é insuficiente. É para um Estado fundado na propriedade privada e economia de livre mercado uma obviedade. Um tal Estado de liberdades se privaria de seu próprio fundamento financeiro se levasse ao esgotamento suas fontes impositivas. Justamente o Estado Social Tributário está obrigado a manter jorrando as fontes tributárias, ao invés de torná-las esgotadas. (2012, p. 47)

Na doutrina, afirma Tipke (2012, p. 48), é admitido que existe confiscação, se a imposição leva a sucumbência ou torna não rentável uma empresa. Tendo isso em vista, afirma o referido autor, a *carga total* do sujeito passivo deve ser respeitada ou deve ser suportável.

Com isso, fica estabelecido que o gravame tributário, de modo algum pode se elevar até o limite da confiscação ou expropriação, ou seja, ao extremo da abolição da liberdade econômica ou profissional.

Se as Constituições liberais, afirma Tipke (2012), garantem, fomentam ou favorecem a iniciativa privada, sobretudo econômica, se reconhecem a liberdade empresarial e garantem a propriedade privada, segue-se que também a imposição precisa respeitar esses valores da liberdade, não deve usurpar por meio de uma carga tributária global excessiva.

Os tributos devem ser medidos e utilizados de modo a aumentar o bem-estar social e não diminuí-lo.

Em 30/09/1999, o Supremo Tribunal Federal, no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.010-2/DF, teve a oportunidade de julgar se a análise do efeito confiscatório deve ser feita tomando-se por base o tributo que se discute isoladamente, ou a carga tributária global.

Na referida ADIn, defendendo a constitucionalidade do art. 2º da Lei nº 9.783/99, sustentou o Presidente da República que a norma do art. 150, IV, da Constituição, ao vedar a utilização de tributo com efeito de confisco, usa o termo tributo no singular, referindo-se a cada tributo isoladamente:

É equivocada a concepção de que o aumento das alíquotas das contribuições do regime previdenciário próprio da União teria efeito confiscatório.

Primeiro porque a Constituição, no inciso IV do art. 150, veda a utilização do tributo com efeito de confisco, e usa o termo no singular, referindo-se a cada tributo isoladamente, e não a totalidade dos tributos existentes no País, de modo que não é correto, para efeito de verificar se o tributo seria confiscatório ou não, o exame de toda a carga tributária do País.

Se assim fosse possível, qual dos tributos dentre os vigorantes no País seria inconstitucional? O último deles, o que tivesse maior alíquota, o que representasse mais economicamente em face da base de cálculo, enfim a subjetividade do exame seria totalmente inadequada.

Na ocasião, a Suprema Corte firmou entendimento no seguinte sentido:

A identificação do efeito confiscatório deve ser feita em função da totalidade da carga tributária, mediante verificação da capacidade de que dispõe o contribuinte – considerando o montante de sua riqueza (renda e capital) – para suportar e sofrer a incidência de todos os tributos que ele deverá pagar, dentro de determinado período, à mesma pessoa política que os houver instituído (a União Federal, no caso), condicionando-se, ainda a aferição do grau de insuportabilidade econômico-financeira, à observância, pelo legislador, de padrões de razoabilidade destinados a neutralizar excessos de ordem fiscal eventualmente praticados pelo Poder Público.⁴

Embora tenha havido uma evolução na aplicabilidade do supramencionado dispositivo constitucional – haja vista que a interpretação que se pretendia era à de análise do tributo dito confiscatório, isoladamente – o Supremo Tribunal Federal perdeu a chance de ouro de conferir maior concretude ao princípio do não-confisco.

No julgamento da ADIn nº 2.010-02/DF, limitou-se o STF a apontar o caminho, no entanto acovardou-se na hora de percorrê-lo. Não nos parece que o exame do efeito confiscatório deva ser limitado às imposições de uma só pessoa de direito público, o que não decorre logicamente da Constituição, nem vem convicentemente fundamentado no julgado.

Nesse sentido caminha a melhor doutrina. É o que se observa:

Na minha especial maneira de ver o confisco, não posso examiná-lo a partir de cada tributo, mas da universalidade de toda a carga tributária incidente sobre um único contribuinte.

Se a soma de diversos tributos incidentes representa carga que impeça o pagador de tributos de viver e se desenvolver, estar-se-á perante carga geral confiscatória, razão pela qual todo o sistema terá de ser revisto, mas principalmente aquele tributo que, quando criado, ultrapasse o limite da capacidade contributiva do cidadão.

Há, pois, um tributo confiscatório e um sistema confiscatório decorrencial. A meu ver, a Constituição proibiu a ocorrência dos dois, como proteção ao cidadão. (MARTINS, 1990, p. 178-179)

Nesse mesmo sentido, Luiz Felipe Silveira Difini:

Ao nosso ver, a ocorrência de eventual efeito de confisco deve ser examinada em relação ao conjunto do sistema tributário, pena de descaracterização do conteúdo garantístico do princípio, que, entre nós, é limitação constitucional ao poder de tributar.

[...] Vale a respeito o mesmo argumento: se a União, o Estado e o Município lançassem cada um, tributos que consumissem 33% da renda do contribuinte, o que aconteceria? Aparentemente cada uma das exigências de cada pessoa jurídica de direito público interno não teria efeito confiscatório; seu somatório, evidentemente teria, por atingir virtualmente a totalidade da renda do contribuinte. (DIFINI, 2007, p. 230)

⁴Disponível em: <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/738683/medida-cautelar-na-acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-mc-2010-df#>. Acesso em 19/01/2016.

O referido autor nos agracia ainda com as lições da espanhola Antonia Agulló Agüero, para quem:

La prohibición hay que entenderla sin menoscabo de la justicia del sistema y en articulación con los principios de igualdad y capacidad económica. *Es un límite que afecta a todo el sistema tributario, independiente de su configuración técnica concreta* (AGULLÓ AGÜERO, 1987 apud DIFINE, 2007, p. 230, grifos do original)

Na verdade, a melhor interpretação, de modo a conferir efetividade e concretude ao princípio do não-confisco, é aplicá-lo tanto aos tributos considerados isoladamente, quanto ao conjunto do sistema, não sendo, pois, logicamente viável, uma aplicação sem a outra.

No que tange à tributação das empresas, tal princípio apresenta-se de salutar importância contra os abusos fiscais. Hodiernamente há um verdadeiro descompasso nas incidências fiscais. Um dos problemas mais graves atuais é a exorbitância da carga tributária das empresas, resultado das altas alíquotas e da superposição de tributos que recaem sobre a mesma matéria imponible. Não obstante haja apenas uma fonte imponible tributariamente, qual seja, a renda (no caso das empresas, o lucro).

Não é outra a lição de Klaus Tipke:

Empiricamente vale como regra geral: os tributos só se podem obter a partir da renda (armazenada). [...] Com efeito, deve ser tributado o incremento patrimonial (= renda), não o patrimônio tantas vezes quantas se deseje. [...] O sistema tributário justo deve ser construído a partir da convicção de que existe somente uma fonte impositiva. *Deve-se acrescentar que no âmbito dos tributos empresariais somente existe apenas uma fonte tributária, o lucro. Lucro é o excedente, que a empresa gerou.* (TIPKE, 2012, p. 18)

Desconsiderando tal obviedade, às empresas são impostos tributos que de tão semelhantes os fatos imponíveis, fica difícil achar um traço distintivo. A título de exemplo, tem-se o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – CONFINS.

O primeiro (IRPJ) tem por fato imponible a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica (art. 43, do CTN) da renda ou proventos de qualquer natureza. O segundo (CSLL) incide sobre o lucro líquido, e por fim, a COFINS, que incide sobre a receita bruta das empresas.

Em que pese tratar-se de conceitos distintos na ciência das finanças, e os malabarismos argumentativos dos Tribunais Superiores para apresentar traços distintivos, nota-se que no mundo fático todos os mencionados tributos apresentam, ainda que indiretamente, o mesmo fato imponible, *a renda*, seja na sua aquisição (IRPJ), seja após abatida as despesas (CSLL), seja esta considerada como toda a forma de ingresso de capital (COFINS). A grosso modo e

em última instância, todos se resumem na renda (*lucro*) da atividade empresarial, evidenciando verdadeira bitributação com guarida constitucional.

Em certa medida, a sobreposição de gravames revela-se de igual modo como tributação com efeito de confisco, haja vista que, no caso, estar-se-á pagando dois ou três tributos que, em essência, apresentam o mesmo fato imponible.

Feitas tais considerações, inegável a necessidade premente de maior concretude ao princípio do não-confisco que encontra amparo constitucional, mas falece ante ao primeiro Decreto ou Lei Ordinária tendente a incrementar a carga tributária. Enquanto não lhe for conferida a eficácia e concretude que o Estado Democrático de Direito reclama, os frutos do trabalho individual e do empreendedorismo serão solapados, até que nada mais reste para o Estado tributar, a não ser o nosso inconformismo.

5 O MÍNIMO EXISTENCIAL EMPRESARIAL COMO IMPERATIVO CONSTITUCIONAL

Ao longo do presente trabalho foram formuladas as seguintes conclusões:

1) A Constituição Brasileira de 1988 supera o Estado Social, hipertrofiado e abusivo na tributação, e o Estado Liberal que reclama por ações sociais afirmativas, e constitui o Brasil nos moldes do *Estado do Século XXI*, onde a sociedade civil retoma o protagonismo na atividade econômica, haja vista que o Estado se revelou inapto para exercer tais funções, no entanto, não se descarta do social, que encontra grande amparo constitucional.

2) A Constituição Federal de 1988, eleva a iniciativa privada ao patamar de fundamento da República, reconhecendo a importância da atividade empresarial para o desenvolvimento econômico e social, de modo que de todos os princípios e direitos corolários da livre iniciativa é possível visualizar a *função social da empresa* como limitação à intervenção estatal, sobretudo na tributação.

3) O princípio constitucional da vedação do tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, CF) impõe contornos de justiça à tributação e preza pela liberdade na ordem econômica e pelo direito fundamental à propriedade privada, revelando-se tanto imunidade, quanto norma de colisão, entretanto, carece de maior concretude e efetividade por parte do Judiciário.

Feitas tais considerações, podemos, sem medo de errar, afirmar que no Brasil *o sistema constitucional tributário apresenta como princípio implícito o mínimo existencial*

empresarial.

Em que consiste tal afirmação, é o desafio que agora se impõe.

A Constituição Federal de 1988, assumindo a feição de um *Estado do Século XXI*, ao devolver o protagonismo na ordem econômica à sociedade civil, erigindo a livre iniciativa como fundamento da República, reconheceu relevante papel conferido à atividade empresária.

Para tanto, prevendo os possíveis abusos a sobreditos direitos de liberdade, o Constituinte muniu a Carta Política de uma série de balizadores à atuação estatal, como o direito à propriedade privada e ao livre exercício profissional.

Na seara da tributação tal não poderia ser diferente, haja vista a extraordinária aptidão do tributo em oprimir a liberdade quando desconhece a legalidade e a razoabilidade. Para tanto, a Carta Maior de 1988 contempla uma série de limitações ao poder de tributar, que não se restringem à Seção II, do Título VI, do referido documento, dentre os quais se revelam de acentuado relevo a *função social da empresa em sua dimensão limitadora*, e a *vedação do tributo com efeito de confisco*, ambos corolários do princípio do *mínimo existencial empresarial*.

Ao largo dos referidos balizadores, uma tendência dos governos da última década a ideologias anticapitalistas, tem levado aos mais desvairados abusos. Sob o *standard* do “bem-comum”, a tributação da atividade empresarial tem-se demonstrado cada dia mais insuportável e burocratizada.

Conforme relatório de “Estatísticas Tributárias na América Latina e Caribe”, elaborado pela Organização para Cooperação Econômica (OCDE), Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), Comissão da ONU para América Latina (Cepal) e Inter-American Center of Tax Administrations (Ciat), no ano de 2013 a carga tributária no Brasil atingiu 35,7% do Produto Interno Bruto-PIB, superando a média de 34,1% das nações ricas.⁵

O percentual de impostos pagos pelos brasileiros sobre o total da economia supera ainda o que é pago por países como Estados Unidos (25,4%), Reino Unido (32,9%), Japão (24,3%), Turquia (29,3%), Canadá (30,6%) e Chile (29,3%), perdendo apenas para países altamente desenvolvidos e que oferecem serviços públicos de elevada qualidade como Suécia

⁵ Disponível em: <<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>> Acessado em: 28/01/2016

(42,8%), Finlândia (44%), França (45%) e Dinamarca (48,6%).⁶

Entre 2010 e 2013, a arrecadação de impostos no Brasil cresceu 2,5 pontos percentuais do PIB do país, enquanto que na América Latina o aumento foi de 1,5 ponto percentual e nos países desenvolvidos de 1,3 ponto percentual.⁷

Tamanha carga tributária se apresenta ainda mais absurda quando comparada com o retorno social da arrecadação através dos serviços públicos. Conforme estudos do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), pelo quinto ano consecutivo, o Brasil ficou em último lugar, dentre os 30 países pesquisados, no retorno de valores arrecadados com os tributos à qualidade de vida para a população.⁸

Ademais, conforme apontam pesquisas realizadas pelo IBGE, com dados do ano de 2013, cerca de 52,5% das empresas fundadas no Brasil, fecham as portas após 4 (quatro) anos de atividade.⁹ Já estudos da Secretaria da Micro e Pequena Empresa (SMPE), com base nos cadastros das Juntas Comerciais de todo o país, referentes ao período de janeiro a junho de 2015, apontam que 191 mil empresas deram baixa em seus registros, representando 82,3% do universo de 232 mil abertas, chegando-se a proporção de duas empresas abertas para cada uma fechada.¹⁰

Nesse cenário, as micro e pequenas empresas são as mais prejudicadas. De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), a taxa de mortalidade das empresas com até dois anos de funcionamento corresponde à 24,4%, assim, na prática, uma em cada quatro novas micro ou pequenas empresas fecham até dois anos após a criação.¹¹

São várias as possíveis causas para o insucesso de uma atividade empresarial, mas a burocracia excessiva e a carga tributária são com frequência apontados como obstáculos. Segundo “Doing Business”, relatório de competitividade do Banco Mundial, uma empresa em

⁶ Disponível em < <http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/09/brasil-tem-ir-menor-que-o-da-ocde-mas-carga-tributaria-total-maior.html> > Acessado em 28/01/2016

⁷ Disponível em < <http://www.valor.com.br/brasil/3946654/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina-diz-ocde> > Acessado em: 26/01/2016

⁸ Disponível em < <http://www.premiumbravo.com.br/carga-tributaria-um-no-para-a-competitividade-e-productividade-brasileira/> > Acessado em: 26/01/2016

⁹ Disponível em < <http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2015/09/1677729-metade-das-empresas-fecha-as-portas-no-brasil-apos-quatro-anos-diz-ibge.shtml> > Acessado em: 26/01/2016

¹⁰ Disponível em < http://www.em.com.br/app/noticia/economia/2015/08/10/internas_economia,676815/sem-saida-191-mil-empresas-fecharam-as-portas-no-pais-em-2015.shtml > Acessado em 26/01/2016

¹¹ Disponível em < <http://brasileconomico.ig.com.br/negocios/pme/2014-08-19/alta-carga-tributaria-do-pais-e-empecilho-para-pequenas-empresas.html> > Acessado em: 26/01/2016

São Paulo dedica 2.600 horas por ano para pagar impostos. A média dos países da América Latina é de 365 horas.¹²

Não é a primeira vez que almejaram utilizar a tributação, não para a captação de recursos, mas como instrumento de transformação da ordem vigente, por meio da gradativa e sorrateira confiscação por parte do Estado, até que ao particular não restasse mais nada para chamar de “seu”. Assim nos revela Klaus Tipke:

Em 1848 aconselharam Karl Marx e Friedrich Engels a introdução de um imposto de renda especialmente progressivo como uma das medidas, com que após a primeira fase da Revolução “o Proletariado usará sua supremacia para arrebatar por etapas da Burguesia todo o capital, para centralizar todos os meios de produção nas mãos do Estado (K. Marx/Friedr. Engels, *Ausgewählte Schriften*, 2 Bände, 1958, Bd. 1, S. 42). (TIPKE, 2012, p. 47)

Arremata o autor:

Para onde a realização desse conselho cerca de 140 anos mais tarde finalmente levou é por todos conhecido. A teoria foi pela realidade basicamente contrariada. Foi também evidenciado que nos países de economia de mercado, nos quais efetivamente predomina mais desigualdade do que nos comunistas, mesmo os mais desfavorecidos têm um padrão de vida claramente mais alto do que nos sistemas igualitários. (TIPKE, 2012, p. 47)

As práticas advindas da mentalidade anticapitalista do governo atual apresentam-se de um todo antijurídicas, haja vista que a ordem constitucional vigente, conforme já exposto, erige como fundamento da República a livre iniciativa, e, portanto, devem ser obstadas pelo Judiciário.

À atividade empresarial, enquanto caminho necessário e imprescindível para atingir os objetivos fundamentais da República, insculpidos no art. 3º da *Lex Mater*, deve-se permitir amplo espaço, o que se dará através de uma tributação razoável, desburocratizada e justa.

Nesse diapasão que se vislumbra o princípio do mínimo existencial empresarial. A tributação da atividade empresarial, além de encontrar obste no efeito de confisco (art. 150, IV, CF), em decorrência da função social da empresa *em sua dimensão limitadora* impõe-se mais.

A tributação da empresa não só pode alcançar elevado grau de imposição e burocracia, que inviabilize a atividade empresarial, apresentando-se como fator significativo do insucesso da empreitada (princípio do não-confisco), *como também, não pode revelar-se como fator de*

¹² Disponível em < <http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2015/09/1677729-metade-das-empresas-fecha-as-portas-no-brasil-apos-quatro-anos-diz-ibge.shtml> > Acessado em: 26/01/2016

desestímulo à iniciativa privada.

Desse modo, o princípio do mínimo existencial empresarial, vai além das fronteiras do não-confisco, e impõe um sistema tributário que não se revele como estímulo negativo à atividade empresarial. Trata-se de imperativo constitucional um ambiente propício e favorável à livre iniciativa, e de tal modo não poderia ser diferente no que tange à tributação.

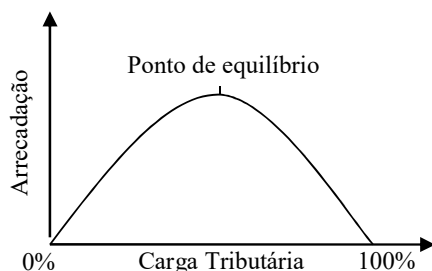
Bem salienta Raul Haidar:

Quando o poder público aplica uma carga além do limite do razoável, estimula a sonegação, favorece a corrupção e prejudica a prosperidade. Vale aqui lembrar Margareth Thatcher: “Nenhuma nação jamais se tornou próspera por tributar seus cidadãos além de sua capacidade de pagar” (Londres, Convenção do Partidor Conservador, 1983). (HAIDAR, 2015)

Para tanto, no atual cenário brasileiro, a diminuição da carga tributária global se faz necessária. Tal desiderato pode ser alcançado, já que falta vontade política, conforme exposto alhures, por meio de uma maior eficácia e concretude da vedação constitucional ao tributo com efeito de confisco, por parte do Judiciário.

A carga tributária excessiva não só é antijurídica como vai contra o próprio fim almejado pelo Estado com a elevada exação: a arrecadação. Assim demonstrou Arthur Laffer (1970), um dos principais assessores do governo Ronald Reagan (EUA), ao formular a chamada “curva de Laffer”, talvez a mais conhecida equação econômica que existe.

Em síntese, afirma o economista que, comparando graficamente a taxa da tributação com o montante arrecadado pelo Estado, com uma taxa (carga tributária) zero, o governo arrecada zero. Com uma taxa (carga tributária) de 100%, a arrecadação também é zero, na medida em que não há incentivo a empreender. Assim, haveria um ponto da taxa em que a arrecadação alcançaria seu limite, a partir do qual começa a cair, já que fica mais atrativo sonegar ou parar de produzir. A ideia é intuitiva e quase que óbvia, mas, aqui no Brasil para alguns, aparenta física quântica. Graficamente a curva de Laffer é assim representada:



Logo, deve-se almejar o ponto ótimo da equação, de modo que a tributação cumpra a sua função arrecadatória, sem que com isso desestímule a iniciativa privada. Trata-se de imperativo constitucional, trata-se de meio necessário à promoção e desenvolvimento

humano. Não pode o Poder Público, usurpar direitos conferidos aos cidadãos pela via Constitucional, empregando, para tanto, uma interpretação circunstancial da Carta Política.

Os direitos de liberdades e propriedades não podem se esgotar no Estado Social, o livre desenvolvimento do cidadão, sua criatividade e iniciativa, não podem ser paralisados pela equalização, pela tentativa de tentar proporcionar a todos a mesma renda e patrimônio.

Por outro lado, o Estado Social deve ajudar aqueles que querem ajudar a si mesmos, mas, por motivos que não podem ser responsabilizados, não o conseguem. Deve-se evitar, por meio de presentes imprudentes, criar o chamado *parasita social*.

Mais uma vez oportunas as palavras de Tipke:

Com isso entretanto não fica estabelecido de modo algum que o gravame tributário possa elevar-se até o limite da confiscação ou expropriação, ou seja, ao extremo da abolição da liberdade econômica ou profissional. Se as Constituições liberais garantem, fomentam ou favorecem a iniciativa privada, sobretudo a econômica, se reconhecem a liberdade empresarial e garantem a propriedade privada, segue-se que também a imposição precisa respeitar esses valores da liberdade, não deve usurpar por meio de uma carga tributária global excessiva. Esse é o caso quando por meio da elevação da carga tributária global prejudica essencialmente a iniciativa privada, solapa a vontade de produzir de quem desenvolve uma atividade econômica autônoma ou dependente ou a debilita essencialmente. Também a experiência demonstra que a vontade de produzir do trabalhador é debilitada, mesmo quando a carga tributária não alcança o mínimo existencial. (TIPKE, 2012, p. 53)

Certo é que, diante do cenário pintado atualmente no Estado brasileiro, em meio à crise econômica interna e externa, inflação, desemprego e corrupção, a iniciativa privada se apresenta como o caminho para a retomada do desenvolvimento econômico e social, e para tanto, deve-lhe ser conferido um ambiente propício e favorável, livre das amarras do tributo excessivo e das intervenções estatais desmedidas, e isto decorre diretamente do princípio do *mínimo existencial empresarial* que deve nortear todo o sistema tributário.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao final do presente trabalho podemos concluir que a necessidade de se garantir um ambiente favorável ao florescimento da criatividade humana, de modo a permitir-lhe desenvolver todas as suas potências e habilidades, decorre diretamente da Constituição Federal que tem por fundamento a livre iniciativa. Desse modo, o sistema tributário deve nortear-se pelo princípio do *mínimo existencial empresarial*, que impede a tributação de assumir feições de desestímulo à atividade empresarial por meio de elevadas cargas tributárias, burocracia excessiva e sobreposição de gravames.

Tal desiderato só será alcançado quando observada a função social da empresa como

limitação ao poder de tributar, bem como, seja conferido maior eficácia e concretude à vedação do tributo com efeito de confisco. Nesse particular a jurisprudência dos Tribunais Superiores ainda se apresenta insipiente.

A elevada carga tributária global, a burocracia desmensurada e inútil, e a complexidade da questão tributária ante a infinidade de leis que tratam da matéria, nos conduz na direção contrária aos objetivos fundamentais da república insculpidos no art. 3º da Constituição Federal, de modo que, diante desse cenário é possível vislumbrar até mesmo uma *função social* na sonegação.

Se a Constituição Federal não passar a ser respeitada em sua integralidade, como sistema que é, as empresas, que – assim como o titã Atlas na mitologia grega – são responsáveis por sustentar o mundo nas costas, sucumbirão ante a “fome” insaciável do Estado Leviatã.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro, Forense, 2001.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 1990.

CUNHA JR., Dirley. **Curso de Direito Constitucional**. JusPodivm, 2012, Salvador-BA.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Proibição de tributos com efeito de confisco**. Ed. Livraria do Advogado, 2006, Porto Alegre-RS.

FRIEDMAN, Milton, FRIEDMAN, Rose. **Livre para escolher: um depoimento pessoal**. Editora Record, 2015, Rio de Janeiro-RJ.

Haidar, Raul. **Só Star Wars Salva! A desordem também se instalou nesta República**. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2015-dez-14/justica-tributaria-star-wars-salva-desordemtambem-instalou-republica>> Acesso em 17 de janeiro de 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. Malheiros, 2014, São Paulo-SP.

MAMEDE, Gladston. **Empresa e Atuação Empresarial**. Ed. Atlas, 2014, São Paulo-SP.

MISES, Ludwing von. **A Mentalidade Anticapitalista**. Vide Editorial, 2013, Rio de Janeiro-RJ.

SHOUERI, Luíz Eduardo. **Direito Tributário**. Saraiva, 2011, São Paulo-SP.

TEIXEIRA, Ana Bárbara Costa. **A Empresa-Instituição**. São Paulo, 2010. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da USP.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça Fiscal e o Princípio da Capacidade Contributiva**. Ed. Malheiros, 2002, São Paulo-SP.

_____. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes: Besteuerungsmoral und Steuermoral**. Ed. Sergio Antonio Fabris, 2012, Porto Alegre-RS.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário. Vol. I**. Renovar, 2009, Rio de Janeiro-RJ.

_____. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário, vol. III – os direitos humanos e a tributação – imunidades e isonomia**. Rio de Janeiro-RJ, Renovar, 1999.

_____. **A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Renovar, 1991, Rio de Janeiro-RJ.

SITES OU MEIOS ELETRÔNICOS

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2010-2 DF, Relator: CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 30/09/1999, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 12-04-2002. Disponível em: <<http://stf.jusbrasil.com.br>> Acesso em 19/01/2016.

<http://brasileconomico.ig.com.br/negocios/pme/2014-08-19/alta-carga-tributaria-do-pais-e-empecilho-para-pequenas-empresas.html>

<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/09/brasil-tem-ir-menor-que-o-da-ocde-mas-carga-tributaria-total-maior.html>

<http://www.conjur.com.br/2015-dez-14/justica-tributaria-star-wars-salva-desordemtambem-instalou-republica>> Acesso em 17 de janeiro de 2016.

http://www.em.com.br/app/noticia/economia/2015/08/10/internas_economia,676815/sem-saida-191-mil-empresas-fecharam-as-portas-no-pais-em-2015.shtml

<http://www.premiubravo.com.br/carga-tributaria-um-no-para-a-competitividade-e-productividade-brasileira/>

<http://www.valor.com.br/brasil/3946654/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina-diz-ocde>

<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2015/09/1677729-metade-das-empresas-fecha-as-portas-no-brasil-apos-quatro-anos-diz-ibge.shtml>

<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>