

A atividade financeira do Estado contemporâneo

Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho*

SUMÁRIO: 1. Introdução. 2. O Estado: noções gerais. 3. Necessidades públicas e serviços públicos. 4. A atividade financeira do Estado. 5. O Estado liberal e sua atividade financeira: a fiscalidade. 6. O Estado intervencionista e sua atividade financeira: a extrafiscalidade. 7. Estado de direito: a ordenação jurídica da atividade financeira estatal. 8. Conclusões.

1. Introdução

O presente trabalho não pretende construir uma teoria geral do Estado contemporâneo. Seu intuito, mais modesto, é estudar a atividade financeira estatal na atualidade a partir da evolução da concepção dos fins da referida atividade. Neste trabalho procuramos estabelecer o conteúdo de tal atividade no contexto da neutralidade típica do Estado liberal bem como definir as características extrafiscais que tal atividade assume no chamado Estado intervencionista.

Visando a atividade financeira (direta ou indiretamente) o atingimento das finalidades estatais¹, constituindo-se, pois, em uma questão central na discussão do próprio Estado², resta evidenciado que o modo de ser e atuar desta entidade e seus valores repercutem na configuração daquela atividade.

Assim, tendo em vista que uma das chaves para a melhor

* Procurador do Estado do Amazonas. Professor de Direito Financeiro e Tributário e de Direito Econômico no CIESA. Mestre em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Mestrando em Direito no Curso de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina (CPGD/UFSC).

¹ Benvenuto Griziotti, *Princípios de ciência de las finanzas*, p. 71.

² Raymundo Juliano Rêgo Feitosa, *A constituição financeira como questão crucial do direito constitucional*, p. 131.

compreensão das finanças públicas³ está no conhecimento dos aspectos fundamentais do Estado, procederemos, inicialmente, a uma breve análise de alguns desses aspectos, para, somente em seguida, adentrarmos no objeto específico que constitui o cerne do presente estudo.

2. O Estado: noções gerais

Os homens reuniram-se, embrionariamente, em grupos sociais, porque concluíram ser imprescindível à sobrevivência a colaboração mútua. Esses grupos, de organização precária, passaram, paulatinamente, a solicitar a satisfação de necessidades gerais, impossíveis de serem atendidas pela manifestação individual de cada um dos seus elementos. Assim, desde o momento em que o homem passou a viver em sociedade, teve a necessidade de criar um ente politicamente organizado para gerir os interesses coletivos⁴.

Este ente organizado, que é o próprio Estado (do latim *status*, que significa “estar firme”), é, portanto, o responsável direto pela administração dos bens e interesses da comunidade. Com o progresso da civilização, nota Aliomar Baleeiro, acentuou-se no Estado, além da função de órgão político, monopolizador do poder, o caráter de “*sistema orgânico de serviços públicos para satisfazer às necessidades gerais da população*” (grifos no original)⁵.

O Estado, como ordem política da Sociedade, é conhecido desde a antiguidade; seu conceito vem evoluindo, a partir da *polis* grega e da *civitas* romana, graças aos questionamentos e pesquisas

³ A expressão “finanças públicas” – derivada do francês *finance*, que por sua vez, se forma do antigo verbo *finer* (conseguir um fim) – é comumente empregada para designar a atividade financeira do Estado. É nesse sentido que a referida expressão é empregada no inciso I do art. 163 da CF/1988. Por vezes, a expressão “Finanças Públicas” – principalmente quando grafada com iniciais maiúsculas – é utilizada para designar não a atividade financeira estatal, mas o estudo que tem por objeto esta mesma atividade, caso em que é usualmente tomada como sinônima de “Ciência das Finanças”. É na primeira das acepções mencionadas que a expressão em questão será empregada no presente trabalho.

⁴ Ariosto de Rezende Rocha, *Elementos de direito financeiro e finanças*, v. 1, p. 35.

⁵ *Uma introdução à ciência das finanças*, p. 1.

realizadas por diversos estudiosos.

É impossível, no entanto, encontrar um conceito único de Estado que seja totalmente aceito por parte dos doutrinadores. Isto porque o Estado é um organismo social muito complexo (cujas feições variam no curso da História) e os conceitos, por sua vez, são pontos de vista específicos, embora geralmente formais, de cada autor⁶. Ademais, o conceito de Estado varia segundo o ângulo em que é considerado. Assim, do ponto de vista sociológico, é concebido como corporação territorial dotada de um poder de mando originário; sob o prisma político, considera-se a comunidade de indivíduos, fixada sobre um território, com potestade superior de ação, de mando e de coerção; sob o aspecto constitucional, caracteriza-se como pessoa jurídica territorial soberana.

Todavia, apesar da dificuldade em conceituar o Estado com precisão, observa-se nos conceitos e juízos de diversos autores alguns elementos indissociáveis que são fundamentais para a estruturação de um conceito básico de Estado, quais sejam: 1) uma sociedade permanente de pessoas; 2) um determinado território; 3) um governo independente; e 4) uma finalidade específica, que é a busca do bem comum. Considerando-se esses elementos, teremos chegado a uma visão global e abrangente do processo de conceituação do Estado, visto que se adequa às opiniões da grande maioria dos doutrinadores.

Podemos, assim, conceituar o Estado como a *pessoa jurídica soberana, constituída de um povo organizado sobre um determinado território, sob o comando de um governo, para fins de alcançar o bem comum daquele povo.*

Os elementos que compõem a estrutura formadora do Estado e que, conseqüentemente, são indispensáveis à existência do mesmo, são os chamados *elementos constitutivos do Estado*, ou, como preferem outros autores, *elementos essenciais do Estado*. Com algumas poucas exceções, concorda a maioria dos autores como sendo três os referidos elementos, embora divirjam quanto à sua

⁶ Antônio de Castro Assumpção, *O Estado contemporâneo – aspectos gerais*, p. 122.

identificação. São eles de *ordem material* e de *ordem formal*.

Os elementos materiais são a *população* e o *território*, porque se erigem em fatores concretos, sensíveis. O elemento formal é identificado com o *poder político* – ou alguma de suas expressões, como *autoridade, governo* ou *soberania* –, que é o vínculo que agrega o grupo humano⁷.

Entendemos, com outra parcela da doutrina, que deva ser acrescentada, entre os elementos formadores do Estado, ao lado dos três já mencionados, a *finalidade*, que é o seu elemento *espiritual* (ou *final* ou *teleológico*, como preferem alguns), sem o qual não haveria justificativa para a existência do Estado⁸.

Assim, para manter uma certa coerência com o conceito de Estado por nós adotado, vamos considerar como sendo quatro os elementos essenciais do Estado: *população, território, governo* e *finalidade*⁹. Vejamos, em breves linhas, cada um deles.

A *população* é a “base humana” da sociedade estatal, consistindo na totalidade de pessoas residentes num território, de forma indiscriminada, incluindo-se, portanto, nesse aglomerado

⁷ Nesse sentido: Léon Duguit, *Fundamentos do direito*, p. 53; Aderson de Menezes, *Teoria geral do Estado*, p. 129-130; Darcy Azambuja, *Teoria geral do Estado*, p. 18; Antônio de Castro Assumpção, *O Estado contemporâneo – aspectos gerais*, p. 127. Este último autor, contudo, reconhece que todo Estado possui uma finalidade própria (que, para muitos autores, como adiante veremos, configuraria um quarto elemento constitutivo do Estado), que, em sua concepção, consistiria “em regular e assegurar a ordem social, fixando-lhe o direito e garantindo a observância deste, defendendo-a interna e externamente; e, enfim, em administrar a coisa pública e promover o bem comum consoante as concepções dominantes” (ob. cit., p. 130).

⁸ Nesse sentido: Dalmo de Abreu Dallari, *Elementos de teoria geral do Estado*, p. 87-92. No mesmo sentido é a lição de Paulo Napoleão Nogueira da Silva, nestes termos: “é preciso ressaltar que, segundo as mais objetivas e racionais concepções da atualidade, a única justificativa para a existência do Estado é a promoção do bem comum, cuja consecução se torna a cada dia mais complexa em virtude, sobretudo, da explosão demográfica a nível mundial. Não fora essa necessidade, embora se torne culturalmente difícil conceber um mundo sem Estados, não haveria justificativa lógica para a sua existência” (*Curso de direito constitucional*, p. 35).

⁹ Aos referidos elementos acrescenta Dejalma de Campos outro: a *organização jurídica*. É que, segundo o citado autor, “somente quando a sociedade encontra-se juridicamente organizada, com uma ordem coercitiva, é que o Estado surge” (*Direito financeiro e orçamentário*, p. 19). Nesse sentido é a lição de José Geraldo Brito Filomeno, que prefere denominar o referido elemento de *ordenamento jurídico* (*Manual de teoria geral do Estado e ciência política*, p. 79-80).

humano, os nacionais e os estrangeiros¹⁰. É impossível a existência do Estado sem o elemento humano (população), pois é para ele que a referida entidade se forma.

O *território* é, assim, a “base física” do Estado¹¹. É o espaço geográfico onde o povo se fixou, em que se desenvolvem as relações sociais e dentro do qual o governo exerce sua soberania. Constituindo-se no espaço no qual os órgãos estatais têm o poder de impor sua autoridade, o território define o âmbito da competência no espaço dos órgãos supremos do Estado¹².

O *governo* o elemento condutor do Estado, que detém e exerce o poder absoluto de autodeterminação e auto-organização emanado do povo. Apesar de serem os homens essencialmente iguais, isto é, iguais por natureza, existe, em qualquer forma de sociedade humana, uma necessidade de ordem e hierarquia, sem as quais seria impossível manter unido um determinado grupo¹³. De fato, na medida em que alguns assumem o controle de um poder suficiente para resolver as questões que a todos afetam, ocupam uma posição diferenciada no âmbito daquela sociedade, uma posição de mando que implica, por parte de seus destinatários, uma de obediência¹⁴. É a esta autoridade que chamamos de *governo*, que se caracteriza por ser uma organização política efetiva e estável, em condições de presidir e manter a ordem e as instituições

¹⁰ Aderson de Menezes, *Teoria geral do Estado*, p. 132.

¹¹ Aderson de Menezes, *Teoria geral do Estado*, p. 135; Darcy Azambuja, *Teoria geral do Estado*, p. 36; José Geraldo Brito Filomeno, *Manual de teoria geral do Estado e ciência política*, p. 33.

¹² Marcello Caetano, *Manual de ciência política e direito constitucional*, p. 127.

¹³ Clóvis do Souto Goulart, *Sociedade e Estado*, p. 27 e 30. Leciona com precisão Celso Ribeiro Bastos que “uma vontade diretiva deve existir em qualquer comunidade, se se quer atingir o fim para o qual é constituída. Na verdade, impossível seria que pessoas se unissem para alcançar um objetivo comum, sem que sobre elas existisse uma vontade suprema, que guiasse e coordenasse as suas atividades individuais” (*Curso de direito constitucional*, p. 504).

¹⁴ Celso Ribeiro Bastos, *Curso de direito constitucional*, p. 5. Consoante enfatiza Léon Duguit, “parece evidente que em quase todas as sociedades, sejam humildes, bárbaras, poderosas ou civilizadas, encontramos indivíduos que parecem mandar em seus semelhantes e que de certo modo exigem obediência a suas determinações, fazendo uso da força quando julgam necessário”. E conclui: “Caracterizando assim a diferenciação política, os elementos que parecem comandar são os governantes; enquanto os comandados, os governados” (*Fundamentos do direito*, p. 31-32).

internas e representar o Estado no seu relacionamento com os demais membros da comunidade internacional¹⁵.

A *finalidade* é o fim do Estado, isto é, a função para a qual foi ele criado. Sua finalidade, consoante anteriormente exposto, é alcançar o *bem comum* de um certo povo, situado em determinado território. *Bem comum*, por sua vez, nas palavras de José Geraldo Brito Filomeno, é “a realização global do ser humano, quer do ponto de vista biológico, quer do psíquico, o que deve ser propiciado pelo Estado mediante criação de condições de cunho *político* (mantendo as seguranças interna e externa), *jurídico* (buscando o Estado de direito mediante a criação, execução e aplicação do ordenamento jurídico) e *social* (proporcionando à população em geral, e à sua faixa mais carente, em especial, condições de superação de sua insuficiência e necessidades de cunho educacional, de saúde, saneamento básico, lazer etc.)” (grifos no original)¹⁶.

Uma sociedade de natureza política como o Estado não tem um fim em si mesmo. O fim do Estado, sociedade política que é, consiste em fornecer condições para os homens que a compõem (e que nela possuem direitos e deveres), inseridos noutros grupos, que a integram – verdadeiras sociedades menores –, alcançarem os seus fins¹⁷.

Os autores que não consideram a finalidade como

¹⁵ Alguns autores preferem usar a expressão *poder político* ou *soberania* no lugar da palavra governo. Entendemos que não há inconveniente em empregar como sinônimos os termos apresentados, pois todos, em sua essência, designam a mesma coisa: o exercício do poder soberano. No entender de Marcello Caetano, contudo, poder político e soberania não são a mesma coisa: “A soberania é uma forma do poder soberano, correspondendo à sua plenitude: é um poder político *supremo e independente*” (*Manual de ciência política e direito constitucional*, p. 132 – grifos no original). Também Antônio de Castro Assumpção entende não se confundir o poder do Estado com a soberania, caso esta seja havida como significativa de um poder político absoluto, totalmente exclusivo e não sujeito a nenhum outro, porquanto esposa o referido autor o princípio do primado das normas do direito internacional público em face do direito estatal, admitindo, pois, que algumas delas, por sua destinação, podem incidir diretamente sobre o território do Estado, independentemente da vontade deste (*O Estado contemporâneo – aspectos gerais*, p. 130-131).

¹⁶ *Manual de teoria geral do Estado e ciência política*, p. 84.

¹⁷ Ronaldo Poletti, *Introdução ao direito*, p. 66.

elemento essencial do Estado, sustentam que a mesma já está implícita na idéia de sociedade, pois toda sociedade, qualquer que seja a sua natureza (cultural, comercial, política, partidária), pressupõe fins, e, destarte, sem esse elemento teleológico, inexistiria o próprio Estado. Cumpre destacar, no entanto, que existe uma diferença fundamental que qualifica a finalidade do Estado: este busca o bem comum de um certo povo, situado em determinado território. Há, portanto, uma finalidade própria do Estado, que lhe dá um caráter muito peculiar¹⁸.

Para atingir sua finalidade, como adiante se verá, o Estado emprega diversos meios, que variam conforme as épocas, os povos, os costumes e a cultura. Seu objetivo, todavia, é sempre o mesmo e não se confunde com o de nenhuma outra instituição¹⁹. O Estado não deve ser confundido, portanto, nem com as sociedades em particular, nem a Sociedade em geral.

3. Necessidades públicas e serviços públicos

Segundo Dalmo de Abreu Dallari, os agrupamentos humanos caracterizam-se como sociedades quando têm uma finalidade, um fim próprio a atingir²⁰.

Entre as sociedades políticas, há uma que se destaca das demais por possuir um poder direto sobre o indivíduo, bem como por sua amplitude: o *Estado*²¹. Todas as demais sociedades têm a organização e a atividade reguladas pelo Estado, que pode suprimi-las ou favorecê-las.

O que justifica a existência do Estado são as *necessidades*

¹⁸ Ronaldo Poletti, *Introdução ao direito*, p. 66.

¹⁹ Darcy Azambuja, *Teoria geral do Estado*, p. 5.

²⁰ *Elementos de teoria geral do Estado*, p. 21.

²¹ Na lição de Egas Rosa Sampaio, “o poder do Governo é o que distingue o Estado de todas as outras sociedades organizadas” (*Instituições de ciência das finanças: uma abordagem econômico-financeira*, p. 41). No mesmo sentido é a percepção de Antônio de Castro Assumpção, que leciona: “o Estado contemporâneo se distingue de qualquer outra coletividade pública ou entidade política, tão-só por possuir *de jure proprio*, e com a só ressalva do primado do direito internacional público, o mais alto poder de dominação direta no território que lhe corresponda” (*O Estado contemporâneo – aspectos gerais*, p. 132).

humanas. As necessidades humanas são as sensações de carência de algo próprio à conservação de sua existência individual ou social, que as pessoas experimentam, conjugadas aos impulsos para fazê-las desaparecer.

Não são, entretanto, todas as necessidades humanas que justificam a existência do Estado, pois as *individuais* são aquelas que as pessoas experimentam singularmente, independentemente de suas relações com a sociedade ou com o Estado, e que, justamente por isso, devem ser satisfeitas pelo próprio indivíduo, por seu próprio esforço e custo, podendo a forma de satisfação variar de pessoa para pessoa, de acordo com a capacidade econômica de cada uma²². É o caso das necessidades de vestuário, alimentação, habitação etc.

Também não age o Estado no atendimento das *necessidades coletivas*, como tais consideradas aquelas que pertencem a determinados grupos ou setores bem definidos. É o caso dos interesses de um condomínio, de um clube, de uma associação etc. Tal espécie de necessidades humanas é sentida pelas pessoas como integrantes do grupo social específico a que pertencem e deve ser satisfeita pelo esforço da referida coletividade, considerada esta como a soma de seus indivíduos.

Há, todavia, certas necessidades que não podem ser satisfeitas pelo esforço do indivíduo e nem mesmo pelo esforço coordenado de uma determinada coletividade, pois são do interesse de todos os segmentos da sociedade²³. São as chamadas *necessidades coletivas públicas* ou, mais resumidamente *necessidades públicas*, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu a outras entidades de direito público, e que são atendidas, basicamente, pelo processo do serviço público²⁴. Percebe-se, do exposto, que toda necessidade pública é, em princípio, coletiva²⁵, mas a recíproca está excluída, pois existem necessidades coletivas que

²² Benvenuto Griziotti, *Principios de ciencia de las finanzas*, p. 17.

²³ Ubaldo Cesar Balthazar, *Manual de direito tributário*, Livro 1, p. 15.

²⁴ Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, p. 2.

²⁵ “O Estado não deixa de ser uma grande associação. Enquanto tal, existe para o atingimento de certos fins que dizem respeito aos interesses da própria coletividade” (Celso Ribeiro Bastos, *Curso de direito financeiro e de direito tributário*, p. 1).

não são necessidades públicas²⁶. O que caracteriza estas últimas é, precisamente, a forma de necessário atendimento pelos chamados serviços públicos.

Ressalte-se que a definição de necessidades públicas depende das circunstâncias *de tempo e de espaço* e nisto consiste, precisamente, a sua relatividade histórica²⁷. São, de fato, variáveis *no tempo* as necessidades públicas: nas sociedades políticas primitivas, as necessidades consideradas públicas eram extremamente reduzidas; limitavam-se, em geral, à defesa contra a agressão externa, segurança interna e distribuição da justiça. Hoje, as necessidades públicas abrangem desde a assistência ao nascituro, prolongando-se à infância, à adolescência e à velhice desamparada, até à recreação pública. No quadro vasto e diversificado, situam-se, também, a educação, a saúde, a habitação, o fomento à produção etc.

Também são variáveis *no espaço* as necessidades públicas: na mesma época, elas se apresentam de modo desigual entre os vários países, em virtude de suas peculiaridades geográficas, culturais e políticas.

Ao conceito de necessidade pública corresponde o de *serviço público*: a necessidade pública é sentida pela coletividade; o serviço público é produzido pelo Estado visando a satisfação daquela necessidade. A cada intervenção do Estado, tendente a satisfazer uma necessidade pública, corresponde a prestação de um serviço público²⁸.

A expressão “serviços públicos” pode ser tomada em, pelo menos, duas acepções: em sentido *objetivo* e em sentido *subjetivo*.

Em sentido subjetivo (ou orgânico), corresponde o serviço público às organizações de pessoal e material que atuam sob a responsabilidade de entidades públicas, para o desempenho de funções e atribuições de sua competência.

O serviço público, em sua acepção objetiva, pode ser

²⁶ Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, p. 2.

²⁷ José Souto Maior Borges, *Introdução ao direito financeiro*, p. 14.

²⁸ Alberto Deodato, *Manual de ciência das finanças*, p. 10.

definido como a atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade materialmente fruível pelos administrados, pelo Estado ou por quem lhe faça as vezes, sob regime de direito público (o regime jurídico-administrativo)²⁹.

Serviços públicos *gerais* (também conhecidos como *universais*) são os prestados “*uti universi*”, isto é, que atendem de forma indistinta a todos os cidadãos, sendo, por conseguinte, insuscetíveis de utilização individual e mensurável. Atendem a toda a coletividade, sem objetivar usuários determinados, como os de iluminação pública, de coleta de lixo etc. O serviço público geral é *indivisível*: não é suscetível de fracionamento entre os usuários, isto é, não se pode individualizar o serviço recebido por cada usuário³⁰.

Os serviços públicos *específicos* (também chamados de *singulares* ou *especiais*), ao contrário, são os prestados “*uti singuli*”. São os que, embora se encontrem mobilizados para servir indistintamente a todos, possibilitam a individualização do beneficiário (destinatário), sempre que a sua prestação se torna concretamente necessária, como os de fornecimento de energia elétrica e de água. Os serviços específicos gozam, portanto, de *divisibilidade*, isto é, da possibilidade de, pelo menos aproximadamente, avaliar-se a utilização individual (efetiva ou potencial) pelo usuário³¹.

Tanto os serviços públicos gerais como os especiais estão organizados para satisfazer uma necessidade pública³², apesar dos últimos atenderem de modo particular e individualizado a algumas pessoas.

4. A atividade financeira do Estado

O Estado, para atingir sua finalidade – o bem comum de

²⁹ Celso Antônio Bandeira de Mello, *Curso de direito administrativo*, p. 575.

³⁰ Manuel Morselli, *Compendio de ciencia de las finanzas*, p. 8; Alberto Deodato, *Manual de ciência das finanças*, p. 11.

³¹ Manuel Morselli, *Compendio de ciencia de las finanzas*, p. 8; Alberto Deodato, *Manual de ciência das finanças*, p. 11.

³² Manuel Morselli, *Compendio de ciencia de las finanzas*, p. 8.

um certo povo, situado em determinado território –, desenvolve uma série de atividades: presta serviços públicos (educação, saúde, dentre outros), exerce poder de polícia, constrói obras públicas etc. Essas atuações constituem a chamada *atividade administrativa* do Estado, que, em suma, visa ao atendimento das necessidades consideradas públicas (interesses relevantes que o Estado, através de decisão política, encampa). A atividade administrativa é, por isso, considerada a “atividade-fim” do Estado, eis que constitui o fim, a finalidade para a qual o Estado foi criado.

O Estado-Administração, todavia, não poderia alcançar os seus fins se não dispusesse de uma massa adequada de meios econômicos, que se “alimenta” ou de rendas patrimoniais do próprio Estado (e de atividades comerciais ou industriais por ele exercidas) ou, então, é obtida, através do poder de império, da riqueza dos cidadãos. Na Idade Média, as entradas da primeira espécie (receitas patrimoniais) é que tinham o papel preponderante. Na época moderna, todavia, os referidos ingressos foram perdendo a importância e, hoje, a segunda modalidade (receitas derivadas) é que, em maior proporção, preenche, através dos tributos, as necessidades do erário público.

Vê-se, portanto, que, para que o Estado possa desenvolver sua “atividade-fim”, necessita carrear recursos financeiros, sem os quais não seria possível movimentar a máquina administrativa em direção ao atendimento das necessidades públicas. Surge aí a chamada *atividade financeira do Estado*, a qual, ressalte-se, não se restringe à mera arrecadação dos meios indispensáveis à satisfação das necessidades públicas.

De fato, as finanças públicas (nas quais coordenam-se elementos econômicos, políticos e jurídicos) estão constituídas pelos *gastos* (*despesas públicas*) e seu *financiamento* (*receitas públicas*) no contexto do *orçamento* do Estado³³.

Esta é a conclusão a que se chega após a leitura da definição proposta por Rubens Gomes de Sousa, que entende a atividade

³³ Raymundo Juliano Rêgo Feitosa, *A ordenação da atividade financeira e tributária do Estado*, p. 216.

financeira do Estado como a que visa “a obtenção, a administração e o emprego de meios patrimoniais que lhe possibilitem o desempenho daquelas outras atividades que se referem à realização de seus fins” (grifamos)³⁴.

Desse conceito não se afasta Ruy Barbosa Nogueira, que define a atividade financeira como “toda ação que o Estado desenvolve para obter, gerir e aplicar os meios necessários para satisfazer às necessidades da coletividade e realizar seus fins” (grifamos)³⁵.

Dos conceitos propostos pelos autores supracitados, percebe-se que, na concepção dos mesmos, a atividade financeira do Estado desenvolve-se, basicamente, em três campos afins³⁶:

a) a *receita*: que é a obtenção dos meios patrimoniais necessários à realização dos fins visados pelo Estado;

b) a *gestão*: que consiste na administração e conservação do patrimônio público;

c) a *despesa*: que é o emprego (utilização, aplicação), pelo Estado, dos recursos patrimoniais disponíveis para a realização dos fins a que se destinam.

De registrar, por outro lado, a existência de concepção doutrinária ligeiramente diversa, a qual acrescenta aos verbos *obter*, *despender* e *gerir*, acima referidos, o verbo *criar*, representativo do *crédito público*, que é o procedimento do Estado para, através de operações de empréstimos, captar recursos monetários e aplicá-los aos gastos públicos, tanto para custear investimentos como para antecipar receita, quando desequilibrado o orçamento.

Na esteira desse raciocínio, Aliomar Baleeiro leciona consistir a atividade financeira do Estado “em obter, criar, gerir e despender o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu àqueloutras pessoas de direito público” (grifamos)³⁷.

Filia-se, igualmente, a esta corrente doutrinária José Souto

³⁴ *Compêndio de legislação tributária*, p. 31.

³⁵ *Curso de direito tributário*, p. 3.

³⁶ Nesse sentido: Egas Rosa Sampaio, *Instituições de ciência das finanças*, p. 43-44; Dejalma de Campos, *Direito financeiro e orçamentário*, p. 22.

³⁷ *Uma introdução à ciência das finanças*, p. 2.

30 - *Revista do Ministério Público do Estado do Amazonas* v. 6

Maiores Borges, que assevera: “Internamente, as várias manifestações da atividade financeira do Estado se exercem mediante operações de: a) *receita tributária*, ou seja, a proveniente da arrecadação de impostos, taxas e contribuições, e *receita patrimonial*; b) *despesa*; c) *orçamentação*; d) *crédito*, e.g., os empréstimos públicos internos voluntários” (grifamos)³⁸.

5. O Estado liberal e sua atividade financeira: a fiscalidade

Nos séculos XV e XVI, época das grandes navegações, encontramos o Estado associado aos comerciantes com o objetivo de desenvolver o comércio e a exploração colonial. Era o chamado “mercantilismo”.

O liberalismo econômico nasceu com a decadência do regime econômico mercantilista e o surgimento da “burguesia”. O Estado Liberal, que emergiu da Revolução Francesa (1789) e predominou durante o século XIX, tinha como postulados principais a livre iniciativa e a livre concorrência. Com o advento de tal modelo, operou-se uma dissociação bem nítida entre a atividade econômica e a atividade política: as decisões econômicas (as relativas ao emprego de fatores escassos) caberiam inteiramente aos membros da comunidade, em princípio sem qualquer interferência do Estado³⁹.

Sob esse prisma, a função do Estado era essencialmente *abstencionista*, ficando o plano decisório político circunscrito àquelas funções elementares do Estado e indispensáveis para o livre desenvolvimento da atividade dos particulares⁴⁰. Era o chamado “Estado-Polícia” (*L'État Gendarme*): aquele que, frente às liberdades em geral (e às de indústria e comércio, especialmente), assumia uma função puramente negativa (neutra), atribuindo-se-lhe, unicamente, a responsabilidade de policiar a ordem pública e, desse

³⁸ *Introdução ao direito financeiro*, p. 67. No mesmo sentido: Alberto Deodato, *Manual de ciência das finanças*, p. 17; Cláudio Martins, *Compêndio de finanças públicas*, p. 31-32 e 39; Ubaldo César Balthazar, *Manual de direito tributário*, Livro 1, p. 15.

³⁹ Fabio Nusdeo, *Fundamentos para uma codificação do direito econômico*, p. 8.

⁴⁰ Fabio Nusdeo, *Fundamentos para uma codificação do direito econômico*, p. 8.

modo, criar as condições idôneas que permitissem a plena expansão das referidas liberdades⁴¹.

Na ideologia do liberalismo econômico, a atividade financeira do Estado era quase sempre *neutra*, tendo, a princípio, natureza *adjetiva* e caráter meramente *instrumental* – daí ser tradicionalmente conhecida como *atividade-meio*⁴² (ou *de segundo grau*). As atividades instrumentais ou adjetivas (“atividades-meio”) do Estado são as que, embora não atendendo diretamente a comunidade, atuam como um instrumento ou meio para a execução dessas outras atividades (“atividades-fins”) através das quais se realizam diretamente as políticas executivas dos governos⁴³. Isto significa que, na concepção do liberalismo, a atividade financeira não está incluída entre os fins do Estado, não se esgotando, pois, em si mesma.

Os tributos, nesse contexto, caracterizam-se pela chamada “fiscalidade”, que significa a utilização do instrumental tributário com o exclusivo objetivo de prover os cofres públicos, para que o Estado possa realizar seus fins (isto é, a consecução do bem comum). Representa o tributo, para o Estado Liberal, um instrumento fundamental para o desempenho das chamadas *atividades substantivas, materiais* ou *atividades-fins*, assim entendidas as atribuições específicas do Estado que – estas sim – visam diretamente ao atendimento das necessidades públicas (necessidades priorizadas institucionalmente).

Não era permitido que os tributos alterassem as regras do mercado, intervindo na livre iniciativa e na livre competição, “o que se evitaria de insanável equívoco, na opinião dos prosélitos da fiscalidade estrita”⁴⁴.

A postura de neutralidade do Estado Liberal – e de sua atividade financeira, de modo específico – gerou contrastes chocantes: fortunas imensas se acumulavam nas mãos dos dirigentes do poder econômico; o luxo, a ostentação, a ânsia

⁴¹ Neomésio José de Souza, *Intervencionismo e direito: uma abordagem das repercussões*, p. 30-31; Sahid Maluf, *Teoria geral do Estado*, p. 130.

⁴² Ubaldo Cesar Balthazar, *Manual de direito tributário*, Livro 1, p. 14.

⁴³ José Souto Maior Borges, *Introdução ao direito financeiro*, p. 39.

⁴⁴ Raimundo Bezerra Falcão, *Tributação e mudança social*, p. 43.

irrefreada de ganhar cada vez mais criaram o conflito entre as classes patronais e assalariadas. Organizaram-se, neste período, as grandes empresas, os *trusts*, os cartéis, os monopólios e todas as formas de abuso do poder econômico, acentuando-se cada vez mais o desequilíbrio social, enquanto o Estado Liberal, fiel à sua postura de simples “gendarme”, a tudo assiste de braços cruzados, limitando-se a *policiar* a ordem pública⁴⁵.

6. O Estado intervencionista e sua atividade financeira: a extrafiscalidade

Os problemas que se abateram sobre a sociedade em decorrência da sua postura de neutralidade, levaram o Estado a refletir sobre o alargamento de seus deveres para muito além da missão de garantir uma ordem jurídica para o exercício dos direitos e atividades consideradas anteriormente excepcionais passaram a constituir o exercício regular, normal, de competência, compreendida já agora na esfera própria do Estado⁴⁶.

O advento da II Guerra Mundial iria estimular ainda mais a atitude intervencionista do Estado. Este, assumindo amplamente o encargo de assegurar a prestação dos serviços fundamentais a todos os indivíduos, ampliou sua esfera de ação e a necessidade de controlar os recursos sociais e obter o máximo proveito com menor desperdício, para fazer face às emergências da guerra, leva a ação estatal a todos os campos da vida social, não havendo mais qualquer área interdita à intervenção do Estado⁴⁷.

Surge, nesse contexto, ao lado do fim meramente fiscal (função adjetiva) da atividade financeira do Estado, a possibilidade de intervenção governamental na sociedade através das finanças públicas, o que evidenciaria a existência de um fim *extrafiscal* da

⁴⁵ Sahid Maluf, *Teoria geral do Estado*, p. 130. Abstendo-se o Estado de intervir na ordem social e econômica, como observa Clóvis do Souto Goulart, sua autoridade “revelou-se fraca e impotente para acudir os mais justos reclamos dos grupos sociais e, evidentemente, do indivíduo” (*Sociedade e Estado*, p. 29).

⁴⁶ Neomésio José de Souza, *Intervencionismo e direito: uma abordagem das repercussões*, p. 38.

⁴⁷ Dalmo de Abreu Dallari, *Elementos de teoria geral do Estado*, p. 237.

atividade financeira estatal⁴⁸, que se distingue da simples fiscalidade porque não se limita a retirar do patrimônio dos particulares recursos pecuniários para a satisfação de necessidades públicas: trata-se, no dizer de Souto Maior Borges, de “*função tipicamente intervencionista e redistributiva*” (grifos no original)⁴⁹.

A extrafiscalidade, segundo Raimundo Bezerra Falcão, é “a atividade financeira que o Estado exercita sem o fim *precípuo* de obter recursos para seu erário, para o fisco, mas sim com vistas a ordenar ou reordenar a economia e as relações sociais” (grifo no original)⁵⁰.

Se, no Estado liberal, as finanças públicas eram, quase sempre *neutras*, atendendo ao objetivo de financiar o mínimo “gendarme”, no Estado moderno, intervencionista, elas são concebidas como instrumento de política fiscal dos mais poderosos⁵¹. O Estado, para realizar seus fins, abandona sua posição de neutralidade com respeito ao funcionamento do sistema econômico: é o chamado “Estado do bem-estar social” (*Welfare State*), ou simplesmente “Estado Social”, aquele cuja finalidade essencial é promover o bem-estar geral.

As finanças públicas modernas, portanto, passaram a se caracterizar precisamente pelas manifestações extrafiscais da atividade financeira do Estado. As finanças públicas, em sua função extrafiscal, tendem a influir na conjuntura econômica, regulando-a ou modificando-lhe certos ângulos estruturais, não só de ordem econômica, senão também de ordem política e social⁵². O Estado atua, nessa perspectiva intervencionista, editando normas de conteúdo financeiro ou fiscal através das quais impulsiona medidas de *fomento* ou de *dissuasão*, como, por exemplo, quando concede benefícios fiscais ou impõe cargas tributárias mais ou menos

⁴⁸ Benvenuto Griziotti, *Princípios de ciência de las finanzas*, p. 4.

⁴⁹ *Introdução ao direito financeiro*, p. 39-40. Afirma, na mesma obra, o citado autor que: “As finanças públicas desenvolvem-se não apenas para suprir necessidades estatais, mas também para a consecução de objetivos de dirigismo e ordenação econômica” (ob. cit., p. 52).

⁵⁰ Raimundo Bezerra Falcão, *Tributação e mudança social*, p. 48.

⁵¹ Alberto Deodato, *Manual de ciência das finanças*, p. 36.

⁵² Cláudio Martins, *Compêndio de finanças públicas*, p. 14.

pesadas, estimulando (incentivando) determinadas atividades econômicas ou desestimulando (coibindo) outras. O objetivo estatal, em tais casos, é a realização de outros valores (sociais, políticos ou econômicos) constitucionalmente assegurados, que prevalecem sobre finalidades meramente arrecadatórias de recursos monetários.

É o caso, por exemplo, da majoração do Imposto de Importação (I.I.) pelo Poder Executivo (art. 153, § 1º, CF/1988) com o fim de obstaculizar as operações de importação – que visa satisfazer diretamente o interesse público de proteção à indústria nacional⁵³ – ou da cobrança do Imposto Territorial Rural (ITR) com o fim de desestimular a manutenção de propriedades rurais improdutivas (art. 153, § 4º, I, CF/88⁵⁴) – que visa satisfazer diretamente o interesse público de que a propriedade atenda a sua função social (art. 5º, XXIII, CF/1988)⁵⁵.

Também como manifestação do caráter extrafiscal da atividade financeira do Estado pode ser citado o caso da cobrança progressiva do IPTU com o fim de desestimular a manutenção de propriedades urbanas não edificadas, subutilizadas ou não utilizadas (art. 182, § 4º, II, CF/1988) – que, a exemplo do ITR, visa satisfazer diretamente o interesse público de que a propriedade atenda a sua função social (art. 5º, XXIII, CF/1988)⁵⁶.

Assim, enquanto nas finanças com caráter fiscal, a

⁵³ É tão evidente o caráter extrafiscal do Imposto de Importação, que a referida exação (assim como o IPI, o I.E. e o IOF) escapa à aplicação dos postulados da anterioridade tributária (art. 150, § 1º, CF/1988) e da legalidade tributária (art. 153, § 1º, CF/1988), com o intuito de evitar que venha a perder parcela da flexibilidade que caracteriza um imposto extrafiscal. Nesse sentido: Raimundo Bezerra Falcão, *Tributação e mudança social*, p. 269.

⁵⁴ Inciso I acrescentado ao § 4º do art. 153 da CF/1988 pela Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2003.

⁵⁵ A propriedade rural cumpre sua função social quando atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos: a) aproveitamento racional e adequado; b) utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; c) observância das disposições que regulam as relações de trabalho; d) exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores (art. 186, CF/1988).

⁵⁶ A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor (art. 182, § 2º, CF/1988).

atividade financeira estatal é um instrumento indireto (ou de segundo grau) em relação aos fins do Estado (pois se apresenta apenas como meio para cobrir os gastos públicos e estes, por sua vez, é que satisfazem às necessidades públicas), a atividade financeira com caráter extrafiscal serve, ela própria, para atingir a finalidade imediata do Estado, aparecendo, pois, como um instrumento direto (ou de primeiro grau) para a consecução dos fins públicos⁵⁷.

Em verdade, como bem destaca Raymundo Juliano Rêgo Feitoza, os fins (fiscais ou extrafiscais) da atividade financeira do Estado são, em certa medida, aqueles delineados em um modelo de Estado definido no texto da Constituição Federal⁵⁸. A cada modelo de Estado (liberal ou intervencionista), a atividade financeira estatal se ajusta à teoria política dominante, apresentando-se como um instrumento de execução da doutrinas políticas vigentes e caracterizadoras do tipo estatal. É, portanto, a concepção das finalidades do Estado que, em última análise, irá determinar os contornos e dimensionar o volume das finanças públicas⁵⁹.

7. Estado de direito: a ordenação jurídica da atividade financeira estatal

Independentemente da natureza instrumental (fiscal) ou extrafiscal da atividade financeira do Estado, é importante ter em mente a relevância da noção de Estado de Direito para o

⁵⁷ Benvenuto Griziotti, *Principios de ciencia de las finanzas*, p. 6.

⁵⁸ A constituição financeira como questão crucial do direito constitucional, p. 131. Leciona, nesse sentido, Benvenuto Griziotti que “deben considerarse siempre como puntos de referencia de las finanzas los fines del Estado, concebidos unitariamente en el tiempo y en el espacio, o sea según las tradiciones históricas, las fuerzas de lo presente y las tendencias para lo porvenir” (*Principios de ciencia de las finanzas*, p. 10 – grifos no original).

⁵⁹ Nesse sentido é a lição de Celso Ribeiro Bastos, que, com propriedade, assevera: “sendo a atividade financeira uma parcela da atuação do Estado, só destacável para fins de conhecimento, mas não isolável das demais funções na concreta atuação do ente estatal, parece claro que o papel que as finanças públicas devem cumprir dentro dessas organizações políticas é condicionado pela própria concepção que se tenha dessas entidades” (*Curso de direito financeiro e de direito tributário*, p. 9).

surgimento e evolução da disciplina jurídica das finanças públicas.

Como é de sabença, o poder do Estado somente se caracteriza como *poder jurídico*, quando organizado e exercido segundo princípios e regras de Direito. Assim, quando submetido o Estado ao império da lei (princípio da legalidade), surge o que se convencionou denominar *Estado de Direito*⁶⁰.

Somente com o advento do Estado de Direito, que nasceu das Revoluções que acabaram com o velho regime absolutista da Idade Média, se cogitou de normas delimitadoras da ação do Estado-poder, estabelecendo balizas às prerrogativas dos governantes, nas suas relações recíprocas, e, outrossim, nas relações com os governados, consoante leciona Gustav Radbruch⁶¹: “No Estado absolutista, um compromisso legal da administração não era exequível se alcançasse a cabeça da administração: pois o soberano absolutista, que na qualidade de cabeça da administração não poderia desviar-se do direito, como sujeito da legislação poderia a qualquer tempo modificar o direito para aquele caso isolado, e o ato, inadmissível como ato administrativo, como ato legislativo poderia afirmar sua validade.

“Somente quando o *Estado constitucional*, com base na doutrina da divisão dos poderes, retira do senhor feudal – cabeça da administração – o exercício exclusivo do poder legislativo, torna-se viável um comprometimento dos órgãos administrativos pelos órgãos legisladores, um comprometimento do Estado administrador por intermédio do Estado legislador, um ‘auto-comprometimento do Estado’, ‘a legalidade da administração’, e, como sua consequência, direito dos súditos contra o Estado como tal, ‘direitos subjetivos, públicos’, e limites legais à administração”.

Resta justificado, destarte, o que inicialmente dissemos: que a idéia de regulação jurídica das finanças públicas surgiu

⁶⁰ Como bem observa Celso Antonio Bandeira de Mello, “enquanto o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado é da essência de qualquer Estado, de qualquer sociedade juridicamente organizada com fins políticos, o da legalidade é específico do Estado de Direito, é justamente aquele que o qualifica e que lhe dá a identidade própria” (*Curso de direito administrativo*, p. 71 – grifos no original).

⁶¹ *Introdução à ciência do direito*, p. 167.

justamente com o advento do Estado de Direito, sendo dele uma consequência. De fato, a concepção de Estado de Direito apresenta-se como um dos pressupostos fundamentais da existência do Direito Público – onde estão inseridos o Direito Financeiro e o Tributário, que ordenam juridicamente a atividade financeira estatal –, justamente porque este estabelece normas para as atividades do Estado, e é evidente que somente com base no pressuposto da submissão da atividade pública a uma ordenação jurídica – fundamento do Estado de Direito – seria possível conceber um Direito Financeiro fixando preceitos para disciplinar a gestão dos recursos públicos, limitando, destarte, o poder das autoridades⁶². Em suma: o Estado, em um primeiro momento, cria o ordenamento jurídico-positivo pela legislação (constitucional ou infraconstitucional) e, num segundo momento, quando no exercício de suas atividades em geral – e das atividades financeiras em particular –, submete-se ao seu império (*princípio da legalidade*)⁶³.

A atividade financeira do Estado é, assim, uma *atividade jurídica*, porquanto é patente sua submissão às normas jurídicas. “Sem lei, portanto, não há atividade financeira”, conforme adverte Souto Maior Borges⁶⁴. Significa dizer que o exercício da atividade financeira estatal deve estar circunscrito às normas jurídicas. Aliás, é justamente a circunstância de a vontade do Estado ser necessariamente regulada pela lei, como destaca Raymundo Juliano Rêgo Feitoza, que permite que o conhecimento jurídico seja empregado nos estudos dos problemas que resultam da

⁶² Ensina Ernst Blumenstein que a atividade financeira estatal é regida pelo princípio fundamental do moderno Estado de Direito, pelo qual toda manifestação do poder público se submete a um ordenamento jurídico (*apud* José Souto Maior Borges, *Introdução ao direito financeiro*, p. 19).

⁶³ José Souto Maior Borges, *Introdução ao direito financeiro*, p. 19 e 24; Clóvis do Souto Goulart, *Sociedade e Estado*, p. 34. Como bem expõe Celso Ribeiro Bastos, “o próprio fundamento que em última análise confere ao Estado a prerrogativa de exercer o poder – que é a sua capacidade de impor a ordem – impede que ele deixe de sujeitar-se às leis destinadas a ordenar a própria sociedade” (*Curso de direito constitucional*, p. 23).

⁶⁴ *Introdução ao direito financeiro*, p. 19.

normatização da atividade financeira estatal⁶⁵.

8. Conclusões

Diante de tudo o que foi exposto, podemos extrair as seguintes conclusões:

a) a atividade financeira estatal é compreende o conjunto de ações que o Estado desenvolve com o objetivo de obter, criar, gerir e despender o dinheiro indispensável à satisfação das necessidades públicas;

b) o Estado Liberal, coerente com idéia de neutralidade que lhe é peculiar, ressalta o aspecto instrumental (fiscal) da atividade financeira estatal, por entender que a referida atividade não se esgota em si mesma, já que o Estado objetiva, *por meio dessa atividade*, arrecadar recursos (meios patrimoniais) para serem aplicados em nome do bem comum;

c) a atividade financeira estatal com caráter fiscal, preconizada pelo liberalismo econômico, é concebida como um instrumento indireto (ou de segundo grau) em relação aos fins do Estado, pois se apresenta apenas como meio para cobrir os gastos públicos e estes, por sua vez, é que satisfazem às necessidades públicas;

d) no Estado Intervencionista ressaltou-se o caráter extrafiscal da atividade financeira estatal, o que significa que a referida atividade passou a se desenvolver não apenas para retirar do patrimônio dos particulares recursos pecuniários para a satisfação de necessidades públicas, mas também para a consecução de objetivos de dirigismo e ordenação econômica;

e) a atividade financeira com caráter extrafiscal serve, ela própria, para atingir a finalidade imediata do Estado, apresentando-se, pois, como um instrumento direto (ou de primeiro grau) para

⁶⁵ A ordenação da atividade financeira e tributária do Estado, p. 218. Leciona, em conclusão, o eminente professor: "Fazendo um juízo global sobre as possibilidades de apreensão científica desta atividade pelos distintos ramos do conhecimento, terminantemente não se pode negar a legitimação do Direito para tê-la como objeto de conhecimento, pois este se impõe, pelo menos, como ordenação jurídica de tal atividade" (ob. cit., p. 242).

a consecução dos fins públicos;

f) independentemente dos fins (fiscais ou extrafiscais) das finanças públicas – que são aqueles delineados em um modelo de Estado definido no texto da Constituição Federal –, apresentasse a atividade financeira estatal como uma atividade essencialmente jurídica, porquanto, como manifestação do poder público, deve submeter-se, em qualquer hipótese, às normas jurídicas vigentes, princípio fundamental do Estado de Direito.

Referências bibliográficas

- ASSUMPÇÃO**, Antônio de Castro. *O Estado contemporâneo – aspectos gerais*. In: LITRENTO, Oliveiros (coord.). *Perspectivas atuais do direito*: livro em homenagem ao Prof. A. Machado Paupério. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1994, p. 121-133.
- AZAMBUJA**, Darcy. *Teoria geral do Estado*. 39. ed. São Paulo: Globo, 1998.
- BALEIRO**, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. Atualiz. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1996.
- BALTHAZAR**, Ubaldo Cesar. *Manual de direito tributário*. Livro 1. Florianópolis: Diploma Legal, 1999.
- BASTOS**, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002.
- _____. *Curso de direito financeiro e de direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- BORGES**, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.
- CAETANO**, Marcello. *Manual de ciência política e direito constitucional*. Tomo I. 6. ed. Coimbra: Almedina, 1996.
- CAMPOS**, Dejalma de. *Direito financeiro e orçamentário*. São Paulo: Atlas, 1995.
- DALLARI**, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do Estado*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.
- DEODATO**, Alberto. *Manual de ciência das finanças*. 9. ed. São

- Paulo: Saraiva, 1965.
- DUGUIT**, Léon. *Fundamentos do direito*. Trad. de Márcio Pugliese. São Paulo: Ícone, 1996.
- FALCÃO**, Raimundo Bezerra. *Tributação e mudança social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.
- FEITOSA**, Raymundo Juliano Rêgo. *A ordenação da atividade financeira e tributária do Estado*. *Diké – Revista Jurídica do Curso de Direito da Universidade Estadual de Santa Cruz*, n. 2, Ilhéus, BA: UESC, 2000, p. 209-242.
- _____. *A constituição financeira como questão crucial do direito constitucional*. *Revista de Direito Tributário*, n. 80, São Paulo: Malheiros, s/d., p. 122-132.
- FERREIRA FILHO**, Manoel Gonçalves. *Curso de direito constitucional*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.
- FILOMENO**, José Geraldo Brito. *Manual de teoria geral do Estado e ciência política*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1997.
- GOMES**, Carlos Roberto de Miranda. *Manual de direito financeiro e finanças*. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2000.
- GOULART**, Clóvis do Souto. *Sociedade e Estado*. In: ROCHA, Leonel Severo (coord.). *Teoria do direito e do Estado*. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1994, p. 25-38.
- GRIZIOTTI**, Benvenuto. *Principios de ciencia de las finanzas*. Trad. de Dino Jarach. Buenos Aires: Depalma, 1949.
- MALUF**, Sahid. *Teoria geral do Estado*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- MARTINS**, Cláudio. *Compêndio de finanças públicas*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1988.
- MELLO**, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.
- MENEZES**, Aderson de. *Teoria geral do Estado*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1967.
- MORSELLI**, Manuel. *Compêndio de ciencia de las finanzas*. Trad. de Diego Abad de Santillan. Buenos Aires: Editorial Atalaya, 1947.
- NOGUEIRA**, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 14. ed.

- São Paulo: Saraiva, 1995.
- NUSDEO**, Fabio. *Fundamentos para uma codificação do direito econômico*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1995.
- POLETTI**, Ronaldo. *Introdução ao direito*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.
- RADBRUCH**, Gustav. *Introdução à ciência do direito*. Trad. de Vera Barkow. São Paulo: Martins Fontes, 1999.
- ROCHA**, Ariosto de Rezende. *Elementos de direito financeiro e finanças*. v. 1, Manaus: Edições Governo do Estado do Amazonas, 1966.
- SILVA**, Paulo Napoleão Nogueira da. *Curso de direito constitucional*. 2. ed. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1999.
- SOUSA**, Rubens Gomes de. *Compêndio de legislação tributária*. Edição póstuma, São Paulo: Resenha Tributária, 1981.
- SOUZA**, Neomésio José de. *Intervencionismo e direito: uma abordagem das repercussões*. Rio de Janeiro: Aide, 1984.