



FACULDADE BAIANA DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

LUCAS CIDREIRA FIGUEREDO

**CONVÊNIO 01/1999: UMA ANÁLISE DA JUSTIÇA FISCAL
EM FACE AO DIREITO SOCIAL DA SAÚDE**

Salvador
2021

LUCAS CIDREIRA FIGUEREDO

**CONVÊNIO 01/1999: UMA ANÁLISE DA JUSTIÇA FISCAL
EM FACE AO DIREITO SOCIAL DA SAÚDE**

Monografia apresentada ao curso de Graduação em Direito da Faculdade Baiana de Direito, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Daniela Lima de Andrade Borges

Salvador
2021

LUCAS CIDREIRA FIGUEREDO

**CONVÊNIO 01/1999: UMA ANÁLISE DA JUSTIÇA FISCAL EM FACE
AO DIREITO SOCIAL DA SAÚDE**

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em
Direito, Faculdade Baiana de Direito, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Salvador, ____/____/ 2021.

AGRADECIMENTOS

Antes de tudo, agradeço a Nzâmbi A Pongo, por sempre me guardar em todos os momentos de minha vida. Agradeço a todos os Mikise, por estarem presentes na minha jornada, me ensinando e acolhendo em todos os momentos, sejam os melhores ou os piores. A Pambu Nzila, por ter aberto os caminhos que andei, até chegar nesse momento. A Tat'ê To Tauamin, por me permitir ser extensão dele.

Sou grato por tudo que meus familiares me proporcionaram, tendo destaque meu Irmão Rafael, por sempre apoiar todas as minhas decisões e ser essa fonte inesgotável de inspiração, que me educa a me aprimorar.

Agradeço à minha Mãe Jaqueline, por sempre estar presente nos acontecimentos de minha vida, buscando sempre uma relação de confiança entre nós, o que ocasiona o respeito de nossas discordâncias, sendo meu porto seguro.

Ao meu Pai Pedro, por me proporcionar todo suporte acadêmico em toda minha trajetória, por me ensinar sempre mais sobre a vida, me proporcionando viver e enxergar o melhor dela.

A meus tios e primos: Cristina, Domingos, Fábio, Fernanda, Moane, Mônica, Mara, Rafaela, Tânia e Victor F.

Quero agradecer à minha família de santo, com destaque a Azikulu, Katule, Kabenda, Kekibua, Kibalo, Kisuma, Mulongo, Musasu, Mutunge, Muzola, Sala, Suku, Ubane, Ufana, Wakangua e meu Pai de Santo, Tâta Musambedi, por ser meu Pai por escolha. Por ser a referência que é, seja no campo espiritual ou material, principalmente no decorrer da pandemia da Covid-19, se dedicando a seus pacientes e por permanecer forte para todos que lhe buscaram auxílio.

Obrigado à minha namorada Giovanna, por todo companheirismo, amor e entrega, sendo pessoa fundamental nessa conquista e no meu crescimento pessoal.

Agradeço também aos profissionais psicólogos que me acompanharam nesta jornada e que puderam exercer a ciência para que me permitisse maior qualidade de vida mental: Angélica e Eduardo.

Aos meus colegas de trabalho, Aline, Déa, Marcelo, Matheus, Nalessa, Raphael e Rosana.

Obrigado aos meus amigos, Aloísio, AZ, Carol, Davi, Danzinho, Denis, Dona Beth, Dona Rita, Fred, Henrique, Lucas Aguiar, Manú, Melaço, Paulo, Pazelli, Seu Raimundo, Yan e “Meu Primo” do sinal.

Aos funcionários da faculdade, por todo suporte dado, seja em ambiente formal ou não, em especial a Amanda, Chico, Joelma, Wellington Mora e à minha orientadora Dani, por todo apoio, atenção e confiança depositada.

Aos colegas de faculdade que agregaram em minha formação e aprendizado, com colaboração no objetivo comum. Aos amigos que fiz durante o curso, por toda paz instaurada: Bruna, Esdra, Isadora, Jorge, Joyce, Júlia, Marianna, Pedro, Rízia, Senna, Silvio, Thiagols, Vinícius, Victória e Wictória.

Dedico este trabalho a todas as vítimas decorrentes da Covid-19, em especial, Tia Cé, Aristeu e Roberto. Dedico também a meu querido Tio Mundinho e à colega de trabalho Cátia, que também realizaram a passagem durante este período.

RESUMO

A presente monografia tem como objetivo analisar o Convênio 01/1999, do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), à luz de suas implicações no Sistema Único de Saúde (SUS). Por se tratar de benefício fiscal de ICMS, observa-se a estrutura formal e material do referido imposto e os princípios que lhe norteia. Estes princípios serão inseridos no contexto constitucional, destacando seu título normativo e, como consequência, destaca-se o viés do neoconstitucionalismo na hipótese de revogação ou não renovação do benefício fiscal em tela. Foi utilizada a metodologia de análise bibliográfica para elaborar os conceitos que se vinculam a realidade da discussão sobre a renovação do Convênio, tendo destaque o final do ano de 2020 e a extensão dos possíveis danos à população dependente do atendimento do SUS e à ordem democrática de direito, a partir da compreensão de violação de direito básico e fundamental da saúde. Entende-se o direito ao acesso à saúde como direito social de segunda geração, inserido no §4º, inciso IV, do artigo 60, da Constituição Federal da República Federativa do Brasil, portanto, cláusula pétrea, sendo impossível a revogação do Convênio 01/1999, nesta ordem democrática, sem que enseje em inconstitucionalidade.

Palavras-chave: ICMS, benefício fiscal, Confaz, Convênio 01/1999, direito à saúde, SUS, princípios, cláusula pétrea.

ABSTRACT

This monograph aims to analyze the Agreement 01/1999, of the National Council for Finance Policy (Confaz), in light of its implications for the Unified Health System (SUS). As it is an ICMS tax benefit, the formal and material structure of the aforementioned tax and its guiding principles are observed. These principles will be inserted in the constitutional context, highlighting its normative title and, as a consequence, the bias of neoconstitutionalism is highlighted in the event of revocation or non-renewal of the tax benefit in question. The bibliographic analysis methodology was used to elaborate the concepts that are linked to the reality of the discussion on the renewal of the Agreement, highlighting the end of 2020 and the extent of possible damage to the population dependent on SUS care and to the democratic order of right, from the understanding of violation of basic and fundamental health rights. The right to access to health is understood as a second-generation social right, inserted in §4, item IV, of article 60, of the Federal Constitution of the Federative Republic of Brazil, therefore, an entrenched clause, making it impossible to revoke Agreement 01/ 1999, in this democratic order, without giving rise to unconstitutionality.

Keywords: ICMS, tax benefit, Confaz, Agreement 01/1999, right to health, SUS, principles, stone clause.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
2. UMA ANÁLISE GERAL SOBRE O ICMS	10
2.1. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA	16
2.1.1. Aspecto Material	19
2.1.2. Aspecto Espacial	22
2.1.3. Aspecto Temporal	24
2.1.4. Aspecto Subjetivo ou Pessoal.....	25
2.1.5. Aspecto Quantitativo.....	25
2.2. POLÍTICA FISCAL	26
2.2.1. Papel do Confaz na Guerra Fiscal Brasileira.....	29
2.3. NÃO INCIDÊNCIA, IMUNIDADE E ESPÉCIES DE ISENÇÃO	34
2.4. CONVÊNIO 01/1999	38
3. PRINCÍPIOS ORIENTADORES DO ICMS NO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	40
3.1. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE	45
3.2. IMPOSTO INDIRETO SOBRE O CONSUMO.....	47
3.3. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA	49
3.4. PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE	53
3.5. PRINCÍPIO DA JUSTIÇA FISCAL	55
4. CONVÊNIO 01/1999 COMO CATALISADOR DO DIREITO SOCIAL DA SAÚDE 59	
4.1. A SAÚDE PÚBLICA COMO DIREITO FUNDAMENTAL.....	59
4.2. SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE E ANÁLISE DA AUSÊNCIA DO CONVÊNIO 01/1999	64
4.3. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO RETROCESSO SOCIAL E DIREITO ADQUIRIDO: CONCESSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL COMO EXPANSÃO DE CLÁUSULA PÉTREA.....	68
5. CONCLUSÃO.....	73
REFERÊNCIAS.....	76
APÊNDICE A – A ALQUIMIA DA SAÚDE	83

1. INTRODUÇÃO

Com a formação do Estado Constitucional, a partir de rupturas de paradigmas e *status quo ante*, as responsabilidades da administração pública passam a ter maior destaque e cobrança dos cidadãos. Nessa linha, caminha em conformidade o aspecto tributário da administração, o qual passa a consolidar a tríade basilar na função do Fisco: instituir, arrecadar e fiscalizar impostos, que são mecanismos de angariar recursos para a transmutação em investimentos na qualidade de vida da população.

Dentre os tributos, aqueles com os quais a população em geral possui maior familiaridade são os impostos, muito em conta de sua envergadura percentual arrecadatória, o que facilita essa relação. Quanto aos impostos, põe-se em testilha o Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços, visto que é o tributo de maior arrecadação no território nacional, conforme matéria publicada pela Revista Exame, datada de 2016¹. Dito isso, passa a dar ênfase no ICMS, no recorte deste trabalho.

A presente pesquisa vem debruçar-se sobre a análise da estrutura do ICMS que, como visto, é a tributação sobre o consumo. Essa tributação é incumbida a terceiros não geradores de fato imponível o pagamento de tributo, sem que haja mensuração da capacidade contributiva deste sujeito, perante a ideia axiológica fortalecida pela transformação do período pós-Segunda Guerra Mundial, o qual realiza marco histórico, em que está inserida a transmutação jurídico-social do positivismo jurídico para o neoconstitucionalismo. Esse ideal jurídico-filosófico é fundante na construção do Estado Democrático de Direito, sendo orientador na formação de normas que limitam o sistema.

Com esse raciocínio, passa-se a se dedicar ao real significado de igualdade e como é inserida na realidade analisada, ponderando o ônus carregado pelo contribuinte de fato com seu poderio financeiro.

A partir da base ideológica supracitada, direciona-se à análise do Convênio 01/1999, travado entre os Estados-membros do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Frisa-se que esses convênios travados com o Confaz possuem finalidade de isentar o pagamento compulsório do ICMS, em ponderação ao melhor

¹ ICMS é tributo que mais contribui para cofres públicos. **Revista Exame**, 2016. [online]. Disponível em: <https://exame.com/economia/icms-e-tributo-que-mais-contribui-para-cofres-publicos/>. Acesso em: 14 jun. 2021.

interesse da localidade adquirente do benefício estatal tributário e no caso em epígrafe. Assim, busca verificar se o Convênio 01/1999, através da isenção, contribui para a eficácia de igualdade material, bem como na realidade principiológica, visto que o benefício fiscal recai na desobrigação de pagamento de ICMS referente a equipamentos médicos capazes de proporcionar maior atendimento de hospitais particulares, através do Sistema Único de Saúde, o que enseja na amplitude do acesso à saúde, sendo esta não apenas um direito básico, mas direito possuidor de natureza fundamental dentro do ordenamento jurídico pátrio.

Nesse viés, passa-se a analisar as consequências originadas por esse convênio dentro da perspectiva constitucionista garantista, bem como os possíveis desdobramentos de uma eventual revogação ou não renovação, como se discutiu ao final do ano de 2020.

2. UMA ANÁLISE GERAL SOBRE O ICMS

De início, cabe uma breve contextualização histórico-social do interesse e aplicação prática do Direito Tributário. Superado o sistema absolutista de governo – no qual o poder administrativo era concentrado nas mãos do monarca, existindo assim um poder arbitrário, preso nas grades de devaneios individuais e lunáticos, onde apenas os interesses pessoais e de pequenos grupos sociais prevaleciam –, o mundo ocidental caminhou para transformações de gestão de governos até chegar no sistema democrático de governo de Estado, acompanhado muitas vezes pelo caráter republicano imposto, o que possibilitou o nascituro do bem-estar social, com base na ponderação de interesses não mais individuais, sendo agora, à luz do *devoir*, de modo que a população em geral passou a gozar de maior proteção, oriunda da atuação política institucional do Estado.

Nessa senda, resta a lembrança de que a terminologia “república” possui origem latina, língua-mãe do português e, para maior entendimento da essência ortográfica da linguagem que se utiliza no Brasil, faz-se necessário voltar a atenção ao idioma gerador de toda ortografia praticada. Assim, adentra-se na formação da palavra em cerne, que é derivada de duas palavras da língua latina: “*res*”, que possui significação de “coisa” (resumido a tudo que existe) e “*publica*”, com sentido mantido na língua portuguesa, que vem a se referir à propriedade do público, à concepção de coletividade, povo. Portanto, um governo republicano nada mais é, em viés etimológico, do que “coisa (ideia de pertencimento) do povo”, é a existência de algo pertencente à sociedade².

Após a mudança de perspectiva do papel do povo no processo de transição iniciado no absolutismo e findado (até então) na democracia, o elemento “povo” passa a ter importância distinta, haja vista que, anteriormente, era um objeto do sistema, enquanto, agora, transformou-se em sujeito, agente político. Apesar de o Estado democrático possuir responsabilidade com sua população, sua formação se fundamenta com maior presença atuante de seu povo, que são conceitos distintos e, por esse motivo, merecem batismo conceitual.

² NOVAES, Roberto Vasconcelos. **República**: Introdução e Conceito. 26 jul. 2020. [online]. Disponível em: <https://www.robersonovaes.com.br/index.php/2020/07/26/republica-introducao-e-conceito/>. Acesso em: 14 maio 2021.

Segundo dizeres dos professores italianos Oreste Ranelletti e Pietro Virga, povo é o conjunto de indivíduos vinculados ao Estado, de forma estável e institucional, pelo aspecto cidadão, definido pelo ordenamento jurídico vigente. De outro modo, a população é voltada ao elemento quantitativo, independente de laço jurídico entre o indivíduo e o poder público, pois tem função demográfica e estatística. Então, entende-se que é o conjunto de pessoas físicas presentes no território³.

Dessa forma, para que exista, em realidade, não apenas na mera teoria, um governo do povo, deve-se ter em mente que as atitudes institucionais devem ser condutoras a objetivos destinados ao melhor estar de seus cidadãos, para a manutenção ou progressão de qualidade de vida daquelas pessoas. É a partir desse entendimento que as diretrizes da administração pública devem ser aplicadas, mesmo que, no universo ontológico, não se exprima de acordo. É a atuação da chamada supremacia do interesse público (em contraponto com o interesse particular)⁴.

Para concretização, ao menos em parte, do posto pela teoria, o Estado vem a ser dividido em funções administrativas para que tenha capacidade de gerir os seus componentes. Dessa forma, torna-se visível a divisão montesquiana da separação das funções do poder em função executiva, legislativa e judiciária, com foco na maior autonomia entre elas e, por seguinte, cada uma, para que possa de fato exercer a administração pública – diferente de suas funções, indivisível – em prol de seus titulares (povo), dependerá de dispêndio monetário a ser inserido nos interesses do povo. Dito isso, é de bom tom a sintética explanação acerca da função tributária exercida pelo Estado⁵.

Como já abordado, o mecanismo estatal tem, em sua essência moderna, a obrigação de gerir, de forma mais satisfatória possível, o bem comum social. Para tanto, necessita de recursos financeiros para a manutenção de todo aparato administrativo, fornecendo ao cidadão, ora contribuinte, todos os serviços e estruturas que lhes são de direito, cumprindo com suas obrigações, dentro do contrato social, satisfazendo as necessidades do coletivo⁶.

³ BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 21ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2014, p. 73, 79-81.

⁴ NOHARA, Irene Patrícia. **Direito Administrativo**. 4ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

⁵ BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 21ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2014, p. 118-119.

⁶ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 39.

Esses recursos financeiros já disponíveis para a gestão do poder público inserem-se no ramo do Direito denominado Direito Fiscal que, conceitualmente, refere-se ao elemento gestor do montante contribuído pelo cidadão e que deve retornar para a sociedade na forma de investimentos públicos. Com a perspectiva de existência de órgão centralizador de captação de recursos públicos, surge a ideia do Fisco, função atribuída ao Estado para a criação, fiscalização e arrecadação de tributos *lato sensu*, desempenhada pela Fazenda de cada ente federativo, plenamente vinculadas à administração pública⁷.

Nessa celeuma, faz-se mister a compreensão de que esse dinheiro é arrecadado pela gestão pública através de tributos, podendo ser em forma de impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e demais contribuições. Estas duas últimas classificações, retiradas a partir do entendimento de Maria Helena Costa, o qual amplia a percepção clássica trazida por Geraldo Ataliba, que tem entendimento restrito às três primeiras naturezas de tributos citadas⁸.

Daí, passa a ser apreciada a concepção refletida no Direito Tributário. Vê-se que o Direito Tributário é componente do ramo do Direito Público, o qual volta sua atuação para a intermediação da relação jurídica entre a figura do Estado e dos contribuintes, no que tange às origens legais da arrecadação da receita destinada ao Fisco, bem como na instituição dos tributos e sua fiscalização. Fica explicado o sentido desse ramo da seguinte forma, segundo Eduardo Sabbag: “o Direito Tributário é o conjunto de normas que regula o comportamento das pessoas de levar dinheiro aos cofres públicos”⁹.

Como este trabalho é voltado à discussão proposta ao ICMS, resta a aplicação do desenvolvimento voltado a esse recorte. Portanto, o cerne é um tributo da espécie “imposto”.

Doravante, torna-se mais digestivo o entendimento sobre a conceituação de imposto, contida no artigo 3º do Código Tributário Brasileiro: insta como imposto a prestação obrigacional e compulsória, em valor monetário (e em certas hipóteses, a

⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 40-41.

⁸ COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário Constituição e Código Tributário Nacional. 7 ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 135.

⁹ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 41.

forma de dação de pagamento), desde que não venha a se configurar ato ilícito, tendo por forma a instituição em lei, sendo o sujeito ativo da operação, a administração pública. Não se deve olvidar que a presença simultânea dos elementos retratados é imprescindível para o conceito¹⁰.

Após a compreensão exposta, apresenta-se mais agradável a explanação de breve arcabouço histórico acerca da origem e transformações do imposto em destaque até a sua nova identidade de nomenclatura: ICMS.

O tributo matriz do ICMS deu-se nestes moldes, a partir da evolução do antigo ICV (Imposto sobre Vendas e Consignações), de competência estadual e que sofreu modificação resultante em enorme impacto, através da Emenda Constitucional nº 18/1965¹¹.

A emenda em questão surgiu para criar diferenciação entre o ICV e o imposto de indústrias e profissões sobre comerciantes e industriais, haja vista que, na prática, incidiam sobre a mesma materialidade, diferenciando apenas a nomenclatura entre ambas¹².

A Emenda Constitucional também veio realizando modificação na lógica estrutural do imposto, que permanece até hoje: introduziu a característica da não-cumulatividade, onerando de forma mais branda os componentes da cadeia produtiva, eliminando o “efeito cascata” – a ser trabalhado na continuidade da presente escrita. Por seguinte, foi transformado no antigo ICM (Imposto relativo à Circulação de Mercadorias), de competência estadual e distrital, de materialidade similar de seu antecessor¹³.

No advento da Constituição Federal de 1988, houve o aditivo ao imposto referido, de modo que passou a abranger a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação. Desse modo, houve acréscimo, na sigla, da letra “S”, entendendo-se que o ICMS é o imposto sobre operações relativas à circulação

¹⁰ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Denominado Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**: Brasília, 27 out. 1966. Retificado em 31 out. 1966. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em: 14 out. 2020.

¹¹ BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 521.

¹² *Ibidem*, loc. cit.

¹³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 38ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2017, p. 371.

de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de comunicação¹⁴.

Imperioso não tocar no ponto referente às condutas que insurgem como fato gerador do ICMS, no que tange à prestação de serviços intermunicipais: não se confundem com as hipóteses de incidência do ISS (imposto sobre serviços de qualquer natureza) – essas determinadas pela tabela TIP, sendo apresentado no ditame normativo do artigo 155, §2º, IX e XI, “b”, da CF/88. Em essência, possui a mesma materialidade, mas há distinção das condutas, especificamente – através da legalidade – o que não gera a ocorrência de *bis in idem* tributária¹⁵.

Ressalta-se que o ICMS é tributo de competência atribuída aos Estados e Distrito Federal, por determinação constitucional, via artigo 155, II, § 2º. Assim, é necessário frisar que a Constituição Federal outorga a competência para os entes federativos instituírem o imposto através de lei ordinária. Desse modo, não há de existir instituição de tributo pelo próprio texto da Constituição Federal de 1988, conforme o próprio texto legal da Carta Magna determina, em seus artigos 145 a 149, sendo apenas uma orientadora do procedimento competente desse nascimento¹⁶.

Entende-se que competência tributária é a discricionariedade na criação de tributos destinados aos entes - via Constituição Federal - através de dispostos normativos completos, remetendo aos cinco elementos necessários para a formação do fato gerador: materialidade, espacialidade, temporalidade, subjetividade ou pessoalidade e a quantificação. Dessa forma, apenas com as leis estaduais e distrital que o ICMS ganha roupagem e encorpa a hipótese de incidência a ser subsumida (suporte fático hipotético)¹⁷.

Isso ocorre em razão da existência da pirâmide normativa idealizada por Hans Kelsen, em sua concepção do sistema unitário, mantido pelo princípio da norma fundamental: dentro de determinado ordenamento jurídico, há uma conjuntura de normas e hierarquias entre elas. Nesse sentido, a Constituição Pátria se apresenta

¹⁴ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 38ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2017, p. 371.

¹⁵ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 18 set. 2020.

¹⁶ *Ibidem*, loc. cit.

¹⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 567.

como a máxima hierárquica, devendo as demais normas nascerem a partir de seus ditames gerais¹⁸.

No Direito Tributário, a CF/88 possui papel de delegar competência, ou seja, ela determina quais entes terão discricionariedade para a instituição de tributos (*in abstracto*), devendo apresentar, na lei ordinária a ser criada (e em subordinação à lei complementar), os elementos essenciais para a instituição do tributo¹⁹.

No caso específico do ICMS, apresenta mais uma vez a sua importância e envergadura nacional, à medida que, via de regra, compete à lei ordinária a instituição de tributos, conforme apresenta a CF/88, entretanto, no imposto em destaque, suas normas gerais foram estabelecidas pela lei complementar nº 87/1996 e, como é imposto estadual, de competência indelegável, sua instituição ocorre por meio de lei estadual²⁰.

Essas leis diferem-se quanto à matéria, sendo a lei complementar destinada a conteúdo previsto pelo texto constitucional (específica), enquanto a lei ordinária possui caráter excludente à primeira, pois poderá dispor sobre qualquer matéria, desde que não tenha sido abordada por lei complementar, decretos legislativos e resoluções (residual). Quanto ao quórum de aprovação, a primeira precisa da metade de maioria absoluta (maioria entre os representantes populares) e a segunda necessita apenas de aprovação de maioria simples (maioria dos presentes no momento de votação)²¹.

Apesar dessas diferenças, entende o STF que não existe hierarquia entre essas normas, por atuarem em campos paralelos, e se uma lei complementar atuar em campo ordinário – como é o caso da LC nº 87/1996 – possuirá forma complementar, mas *status* ordinário²².

¹⁸ FERRAZ JR., Tecio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito**. 7ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2013, p. 146.

¹⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 29-32.

²⁰ BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Diário Oficial da União**: Brasília, 16 set. 1996. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 08 fev. 2021.

²¹ MARQUES, Gabriel. Qual a diferença entre lei ordinária e lei complementar?. **JusBrasil**. 2013. [online]. Disponível em: <https://gabrielmarques.jusbrasil.com.br/artigos/111572050/qual-a-diferenca-entre-lei-ordinaria-e-lei-complementar>. Acesso em: 08 fev. 2021.

²² Diferença entre Lei complementar e Lei Ordinária, segundo Raphael Nascimento. Disponível em: <https://www.diferenca.com/lei-complementar-e-lei-ordinaria/>. Acesso em: 08 fev. 2021.

Outra questão importante a ser abordada acerca do ICMS é remetente às funções características do imposto. Para tanto, há de distingui-las. Preliminarmente, diz-se que, de fato, em termos doutrinários, já existiu argumentos extintivos de uma função perante outra. Senão, veja-se: bem verdade que fora superada a dicotomia entre a segregação de função tributária e a função fiscal - consistida na ideia de arrecadação da administração pública – e função extrafiscal - direcionada à indução de comportamento do agente social, utilizando-se de benesses tributárias. Nesse sentido, um tributo era caracterizado apenas por uma dessas determinações, pensamento este já evoluído. Hodiernamente, apresenta-se como evidente a principal função de cada imposto, mesmo que exista, em aspecto reduzido, a incidência da função adversa²³.

O ICMS possui como característica predominante a fiscalidade, o que não enseja surpresa alguma, visto que é o imposto de maior arrecadação a nível nacional. Daí, apresenta uma problemática a ser retratada neste trabalho: a pressão política em face da isenção do imposto que mais engorda os cofres públicos, por meio do Convênio do Confaz 01/1999, que permite maior abrangência de atendimento pelo SUS, discutindo-se, assim, uma possível redução de direito fundamental, além de, mesmo com a obrigatoriedade da quitação do débito com o Fisco, se realmente os princípios norteadores são capazes de instaurar uma justiça fiscal consumerista.

2.1. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA

Neste tópico, o presente trabalho busca explicar didaticamente todo processo estruturante para a incidência da norma tributária. Vem apresentar as etapas que ocorrem desde a existência do fato hipotético, até a sua subsunção ao ditame legal, a transformação do abstrato ao concreto, nos termos jurídicos.

Há que se recapitular a estrutura normativa para a obrigatoriedade da norma. Na lógica tributária, existem preceitos para sua eficácia nessa área do Direito. Como já dito, a CF/88 possui a função de delegar a competência de instância administrativa, repartindo a competência tributária (instituição, fiscalização e arrecadação de cada imposto). A lei complementar institui dizeres gerais sobre o imposto tratado e, em matéria tributária, entende-se a Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), como

²³ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 7ª ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 75-77.

essa lei complementar, regente dos ditames gerais referentes aos impostos. O ICMS, no entanto, se enquadra na já dita exceção, por ter a Lei Complementar nº 87/1996 como disposto normativo dessa classificação²⁴.

Nessa ordem cronológica, presencia-se a realização de conduta disposta como fato gerador (antecedente), aquele fato que pode vir a ser produzido no mundo real e que, por determinação legislativa, é entendido como fato imponível, ou seja, aquele evento que vem a determinar o que vai se adequar no despertar da letra da lei.

Tendo como ponto de partida o ocorrido do elemento antecedente da consumação do tributo, dá origem ao surgimento dos elementos consequentes a ele. Observa-se a presença da obrigação tributária – não se fala ainda em exigibilidade da sua quitação, pois necessita do lançamento para a configuração do crédito tributário – sendo esta operação com valor discriminado a ser agregado aos cofres públicos, já exigível e em sentido oposto ao dito, a satisfação do débito tributário, incumbido ao contribuinte²⁵.

Atrelado a isso, apresenta-se o lançamento que determina que o crédito seja legitimamente cobrado ao contribuinte. Explica-se: em apertada síntese, lançamento tributário é, conforme artigo 142 do CTN, ato administrativo vinculado – por se tratar de declaração estatal ou de seu representante, constituindo valor jurídico de imediato – destinado à identificação de sujeito, como também à mensuração do valor a ser devido ao poder estatal, e que vem a validar a obrigação, sendo imprescindível para a exigibilidade desta. É baseado a partir da data reportada do fato imponível, portanto, a lei vigente à época da incidência do fato imponível é que determina a contagem do prazo do lançamento²⁶.

Para melhor compreensão do procedimento de mutação do universo abstrato ao concreto, no que se refere a subsunção do fato à norma, a lógica a ser utilizada deve ser remetida aos primórdios dos ensinamentos do Direito Civil, haja vista que a incidência da norma tributária nada mais é do que a materialização de um suporte fático hipotético que, ao concretizar-se no mundo real, ativa nesse arcabouço suas determinações legais.

²⁴ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 7ª ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 62-63.

²⁵ *Ibidem*, p. 243-245, 248.

²⁶ *Ibidem*, *loc. cit.*

Esta mutação é a existência de um conseqüente substancial, podendo ser físico ou ficcional – fato possuidor de efeitos jurídicos – advindo de um antecedente abstrato. É a transmutação da deontologia jurídica na acepção ontológica do Direito²⁷.

A hipótese de incidência está estritamente vinculada ao princípio da legalidade, tanto no aspecto formal, quanto no aspecto material. Ocorre que o fato imponible corresponde ao encaixe perfeito do tratado nos ditames fixados pelo poder legislativo. Assim, configura-se a promiscuidade relacional com a legalidade formal. No âmbito material, diz-se que não permite aplicação de discricionariedade interpretativa, sendo taxativa na subsunção da norma. Conclui-se que apenas com a segurança jurídica é permitida a incidência normativa tributária²⁸.

Frisa-se que, para o surgimento no mundo dos fatos da norma tributária, faz-se mister a presença cumulativa de cinco aspectos: material, espacial, temporal, subjetivo ou pessoal e quantitativo. Nesse sentido, há que se analisar os requisitos apresentados. Dessa forma, resta necessária a compreensão dos dizeres que as hipóteses de incidência do ICMS permitem maior compreensão sobre o imposto retratado, bem como a lógica de subsunção normativa e suas características²⁹.

Deve-se fazer um adendo quanto às variações relativas de sua incidência. De antemão, há o entendimento da presença de transitoriedade entre os aspectos essenciais do imposto. Há relação vinculativa entre eles Explica-se: não é raro identificarmos uma situação em que o mesmo fato origina a concreção do aspecto material pessoal, espacial ou temporal, simultaneamente. Caso aconteça isso, atenta-se ao caso concreto para identificação, sem esquecer da necessidade da presença de todos os cinco elementos para o embasamento da subsunção normativa³⁰.

Levanta-se, para melhor visibilidade do dito, título exemplificativo pautado na importação do ICMS. Para tanto, demonstra-se de bom tom a expressão mais

²⁷ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 45-46.

²⁸ *Ibidem*, p. 59.

²⁹ SHILLER, Beatriz Silva. **Uma Análise Crítica do Princípio da Seletividade no ICMS**. 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Instituto de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Federal Fluminense. [online]. Disponível em: <https://app.uff.br/riuff/bitstream/1/5306/1/Beatriz%20Schiller%20-%20Uma%20an%C3%A1lise%20cr%C3%ADtica%20do%20princ%C3%ADpio%20da%20seletividade%20no%20icms.pdf>. Acesso em: 29 out. 2020, p. 31-35.

³⁰ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 107.

adequada do que, conceitualmente, se entende como importação. Compreende-se que o significado de importação nada mais é do que: negócio jurídico atrelado a recebimento de mercadoria ou serviço, de origem local (leia-se Brasil), em local estrangeiro³¹.

Assim, ao tratar de aspecto material na importação do ICMS (operação de transferência proprietária de mercadoria), também está anunciando a observância de seu aspecto espacial, pois o campo físico também está em evidência. Se a matéria referida é relacionada à compra de produto/serviço do exterior, quando é retratado o aspecto material, automaticamente se vale do aspecto espacial, nesse recorte específico, o que não insurge em confusão dos elementos, pois existe acontecimento que apenas cumpre função de requisito para existência de fato gerador³².

Dito isso, passa-se à abordagem dos cinco elementos fundantes de tributo.

2.1.1. Aspecto Material

Doravante, ao tratar da hipótese de incidência, há que se atentar ao aspecto material (e antecedente), possuidor de maior importância dentre os aspectos a serem trabalhados. Diz-se isso em razão de que vivenciar é o momento mais importante da subdivisão elementar, haja vista que é o momento em que se evidencia a essência do tributo, bem como suas características próprias, pondo como parâmetro central em face aos demais aspectos³³.

No que tange ao ICMS, há que se destacar que ele possui uma característica peculiar: incide através de algumas ocorrências visíveis, assim, oportunizando maior compreensão referente à sua magnitude fiscal e, conseqüentemente, sua importância jurídica. São hipóteses de incidência do ICMS: as operações relativas à circulação de mercadoria, serviços de transporte intermunicipal e interestadual; o serviço de comunicação; a importação de bens; os derivados de petróleo, combustíveis e minerais, incorporando caráter não-cumulativo, conforme §2º do artigo 155 da CF/88³⁴.

³¹ BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 547.

³² *Ibidem*, loc. cit.

³³ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 106-107.

³⁴ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 13 out. 2020.

Contextualiza-se, portanto, com o exemplo: quando um transporte de carreta desloca mercadoria de um estabelecimento para outro, no qual se altera a condição de propriedade – como será visto em breve – fala-se de ocorrência de elemento material, componente do fato gerador. Por esse motivo, torna-se palpável.

Após esse breve comentário, volta-se à apreciação técnica do aspecto material, na hipótese de incidência tributária: destaca-se a inferência da norma tributária sobre as operações relativas à circulação jurídica de mercadorias. Aqui, refere-se à transferência de propriedade do bem, não apenas sua mera circulação física, sendo exteriorizado raciocínio elaborado às margens do antigo Código Comercial Brasileiro³⁵.

Em termos etimológicos, a mercadoria tratada no ICMS inspira-se no Direito Comercial para a classificação como bem móvel passível de negociação entre sujeitos instando a imersão da habitualidade, nesse contexto³⁶.

Alcides Jorge Costa defende que a mera saída de estabelecimentos comerciais, produtivos ou industriais, oportuniza a hipótese de incidência do ICMS. Data vênua, nada mais equivocado. Tal entendimento é robustamente superado pela doutrina, incluindo nomes como Souto Maior, Borges, Hugo de Brito Machado, Aliomar Baleeiro, Roque Antônio Carrazza e outros³⁷.

Ora, no pensamento de Alcides Jorge Costa não se valeria a operação de circulação de mercadoria, mas apenas a circulação de mercadorias, ausentando a compreensão de significado jurídico, pois ignora a transferência de propriedade do bem. Nesse exercício hipotético, convém que qualquer ato de movimentação física viria a ser resultado de subsunção da norma. Observa-se: a humanidade passaria a viver continuamente realizando fato gerador do ICMS³⁸.

Eis um convite para elucubração: imagina-se que, no processo de escrita deste trabalho que vos ler, houve a movimentação fática do computador utilizado para esse fim. O trânsito ocorre de residência em residência, de salas em salas, bibliotecas e

³⁵ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 7ª ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 400.

³⁶ *Ibidem*, *loc. cit.*

³⁷ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 1ª ed. São Paulo: Editora Método, 2007, p. 365.

³⁸ *Ibidem*, p. 396-397.

derivados. A simples alteração de ambiente físico resultaria em incidência sequencial do tributo, o que não é, nem de longe, consonante com o princípio da razoabilidade. Não há razão para tanto³⁹.

É subsumida a norma quando há circulação de mercadoria oriunda de operação tributária, portanto, deve haver relação jurídica, o que não acontece quando a circulação se dá pelo campo material, apenas, não havendo transferência proprietária. A operação alcança a captação de relação jurídica no sentido de relação social humana, plenamente factível, geradora de vínculo, sendo esse vínculo, produtor de consequências no universo jurídico (efeitos), direitos e deveres. Atenta-se ao que se refere à relação humana, o que há, peremptoriamente, a imprescindibilidade de presença de ao menos dois sujeitos, portanto, relação bilateral⁴⁰.

Para o pensamento mais atualizado sobre o tema, não há grandes divergências. O próprio texto constitucional, em seu artigo 155, II, §2º, expõe a vontade do constituinte originário acerca da situação. Trata-se de “operações relativas à circulação de mercadorias...”. Nessa celeuma, destaca-se a palavra “operações”, restando claro que a concreção da materialidade do imposto insurge a partir de mudança de domínio de titularidade do bem⁴¹.

Em análise jurígena da palavra, há a verificação da determinação da questão da transferência, pois não há como constatar a existência de um negócio jurídico unilateral e, no contexto apresentado, operação é sinônimo de negócio jurídico, o que infere a exposição de vontades (atenta-se à pluralidade de ação volitiva), regulada por legislação⁴².

Destarte, os tribunais superiores ergueram sua compreensão. É possível observar isso no Recurso Extraordinário com Agravo – ARE 689736 MG – no qual o Superior Tribunal Federal (STF) determina que “o fato gerador do ICMS é a prática da circulação de mercadorias, por comerciante ou empresário habitual, que implique

³⁹ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 1ª ed. São Paulo: Editora Método, 2007, p. 396-397.

⁴⁰ GOMES, Orlando. **Introdução ao Direito Civil**. 3ª ed. Rio de Janeiro: Campanha Editora Forense, 1971, p. 93-94.

⁴¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 13 nov. 2020.

⁴² FIÚZA, César. **Direito Civil: curso completo**. 6ª edição, revista, atualizada e ampliada de acordo com o Código Civil de 2002. Belo Horizonte: Del Rey, 2003, p. 159-160.

a transferência de titularidade da mercadoria (circulação jurídica) (...)”. Só há incidência do tributo em tela se, e somente se, houver a efetivação de transferência de mercadoria (tradição)⁴³.

Portanto, para que não reste questionamento, a venda de um aparelho televisor entre vizinhos, por exemplo, não está suscetível à incidência do ICMS, pois, apesar de ser uma mercadoria e haver transferência de titularidade, essa venda não cumpre os demais requisitos, como o da sua finalidade se remeter a operação mercantil, além de não ser oriunda de operação composta por comerciante, industrial ou produtor, não devendo haver confusão entre subsunção normativa do ICMS e meros negócios jurídicos, que possam ser constituídos de algum elemento da materialidade, sem que apresente os demais⁴⁴.

Para que haja cominação legal, deve-se apresentar como ponto imprescindível a alteração de propriedade, a destinação comercial, a habitualidade do sujeito e finalidade lucrativa, e pondo em mente que, caso haja a retirada da mercadoria do mercado, perde essa condição, podendo recuperá-la se inserida novamente ao mercado⁴⁵.

Dessa forma, atentando-se à problemática trabalhada, a incidência material do ICMS relacionado aos produtos hospitalares de atendimento e procedimentos listados no Convênio 01/99, seria o momento de operação de circulação jurídica dessas mercadorias. Tratando-se de isenção, que será trabalhada mais à frente, elimina-se a usual obrigatoriedade ao pagamento do *quantum* tributário/administrativo que viria a ocorrer, o que não se confunde com a incidência da norma, pois esse movimento é vinculado à transmutação do aspecto teórico para o aspecto prático, do mundo imaginário do Direito ao universo tangível.

2.1.2. Aspecto Espacial

Abordando o viés espacial da mercadoria do ICMS, entende-se que sua consistência está, como já induzido, no recorte do espaço físico em que ocorre

⁴³ BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Primeira turma. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 689.736/MG**. Relator: Ministro Dias Toffoli. Julgamento em: 16 dez. 2014. [online]. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur292112/false>. Acesso em: 16 nov. 2020.

⁴⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 48-49.

⁴⁵ *Ibidem*, p. 45.

determinado fato gerador. Aqui, a referência é a localidade que presencia a subsunção da norma⁴⁶.

Elaborando a noção espacial direcionada mais tecnicamente ao estudo da Ciência Política, entende-se território como elemento constitutivo da figura do Estado, extensivo a terra firme, mar territorial, subsolo, plataforma continental e espaço aéreo. Direciona-se o aspecto espacial a todos subelementos componentes do entendimento macro da territorialidade, a fim de atingir a compreensão da extensão da jurisdição respectiva de cada ente federativo, podendo, assim, definir o limite do espaço, no que se refere ao critério do espaço do fato gerador do tributo, para fim de mapeamento do ente federativo responsável pelo recolhimento do valor tributado⁴⁷.

Ao deparar-se com o artigo 102 do CTN, é possível perceber que há clara determinação para a eficácia da norma tributária: é necessário que os Municípios, Estados e Distrito Federal tenham a percepção de que a incidência da norma apenas se concretizará caso haja a análise da territorialidade do fato gerador, atentando-se aos limites físicos de cada ente federativo, para a conclusão de que se aquele o evento tributário em destaque ocorre dentro de sua jurisdição⁴⁸.

Os Estados e Distrito Federal devem, portanto, cuidar apenas das suas extensões de terra, as divisas estaduais, para agir na captação de recursos contribuintes ao Fisco, proporcionando clareza entre as competências de cada um, evitando conflitos de sujeito ativo da relação tributária⁴⁹.

Via de regra, conforme exposto no artigo 11, I, alínea "a" da Lei Complementar nº 87/1996, o responsável tributário, sujeito de quem será cobrada a arrecadação do imposto, será aquele que tiver a posse da mercadoria no momento de ocorrência do fato gerador. Aqui, torna-se palpável mais uma exemplificação acerca dos

⁴⁶ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 7ª ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 214-215.

⁴⁷ BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 21ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2014, p. 94-95.

⁴⁸ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Denominado Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**: Brasília, 27 out. 1966. Retificado em 31 out. 1966. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em: 11 nov. 2020.

⁴⁹ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 104-105.

ensinamentos de Geraldo Ataliba, no que concerne à possível confusão entre os aspectos de incidência do tributo⁵⁰.

Assim, há observância do entrelaçamento do aspecto espacial – pautado na localização do estabelecimento – e do aspecto temporal, consistido no momento de incidência do fato imponible, vide a incidência vinculada de um aspecto ao outro. O aspecto temporal será trabalhado em seguida.

Destaca-se que, ordinariamente, o local de origem é posto como referência de espacialidade, a fim de determinar a arrecadação do imposto⁵¹.

2.1.3. Aspecto Temporal

Por sua vez, o aspecto temporal do ICMS mercantil é o momento de saída da mercadoria circulada do estabelecimento em que se encontra, podendo ele ser comercial, industrial ou produtor. É um átomo dentro do núcleo do fato imponible, pondo sempre em evidência a cumulatividade de todos os aspectos trabalhados, para o nascimento da incidência de fato gerador. O tempo a reger o ato é o momento de realização do fato gerador, pondo em vigor o compêndio legiferante vigente à época do ocorrido⁵².

Nessa celeuma, brota o reflexivo raciocínio trazido por Aliomar Baleeiro quando propõe, para rebater os que pensam que o aspecto temporal do imposto é o próprio fato gerador, uma situação hipotética: existe um estabelecimento comercial que, infortunadamente, vem a ser assaltado. Com a retirada das mercadorias, em análise simplória acerca do antecedente, a saída da mercadoria viria a concretizar o surgimento obrigacional. Mais: caso não houvesse elaboração de notícia crime perante as autoridades responsáveis, estaria cometendo o crime de evasão fiscal, por estar omitindo à administração pública o fato gerador do tributo⁵³.

Nada mais desarrazoado no raciocínio demonstrado. A saída, sim, faz parte do conjunto macro do fato gerador, mas, de forma alguma, poderá ser fim em si mesma,

⁵⁰ BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Diário Oficial da União**: Brasília, 16 set. 1996. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 08 nov. 2020.

⁵¹ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 7ª ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 401.

⁵² CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 51.

⁵³ *Ibidem*, p. 51-52.

pois, diante do exposto, traz grandes margens para aplicação de injustiças jurídicas, como apresentado no exemplo.

2.1.4. Aspecto Subjetivo ou Pessoal

O aspecto pessoal determina os sujeitos presentes na relação jurídica tributária. O sujeito do polo passivo é devedor da obrigação tributária, encontrado na figura do contribuinte, sendo o indivíduo provocador da incidência do fato gerador – ou aquele que, perante determinação legal, é o responsável tributário, designado assim, pelo instituto da substituição tributária. Ou seja, o ser que não pratica o suporte fático responde por ele. Quanto à Fazenda Pública, ao exercer sua atuação do Fisco, se apresenta como sujeito ativo do imbróglio⁵⁴.

Portanto, o aspecto pessoal da hipótese de incidência tributária é o sujeito responsável pelo pagamento do encargo destinado aos cofres públicos, mesmo que não seja quem, de fato, praticou a conduta resultando na subsunção normativa. Em face disso, cabe dizer que se trata de contribuinte de fato ou contribuinte de direito.

2.1.5. Aspecto Quantitativo

Por fim, ao que se fala em aspectos de subsunção da norma, tem-se o aspecto quantitativo. Via de regra, é composto por base de cálculo (BC) e alíquota (A) que, ordinariamente, compõem a equação “Imposto = BC x A”. Dessa forma, há que se encontrar o valor correspondente a cada montante devido ao Fisco, sendo a base de cálculo do ICMS, especificamente destinado à mercadoria, o próprio valor venal do produto comercializado⁵⁵.

Quanto às alíquotas e suas limitações, essas são definidas via resoluções do Senado Federal, conforme incisos IV a VIII da Lei Máxima, variando de acordo com a regra da seletividade à essencialidade (grau de necessidade da pessoa, para manter-se dignamente) do produto ou mercadoria⁵⁶.

Ex positis, recorda-se que o Direito surge como meio de indução comportamental para controle da comunidade em que se vive. Atualmente, tendo como referência a ideia democrática e republicana, o Direito, deontologicamente, tem a função de

⁵⁴ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 7ª ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 402-403.

⁵⁵ *Ibidem*, p. 239-240.

⁵⁶ *Ibidem*, p. 403-404.

elaborar de normas para o melhor convívio em harmonia da população, sendo essas normas com características distintas: coercitivas, garantistas, gestoras...

Ao que se remete a teoria das normas, pode-se identificar diversas classificações, dentre elas, a norma primária e secundária. As normas primárias possuíam a ideia de normas mais relevantes que as demais, pois se pautavam em preceitos para ação⁵⁷.

Dessa forma, essas normas primárias se apresentavam como superiores às normas secundárias, as quais consistiam em caráter sancionador, portanto, de menor relevância, pois se tratava de mera consequência. Entretanto, tal entendimento sofreu alteração, e as classificações entre normas primárias e secundárias acompanham o pensamento da inclusão: se uma norma é definida com ação própria, fim em si mesma, fala-se em norma primária. Destarte, a norma secundária se configura com finalidade do mandamento em outra norma⁵⁸.

Portanto, percebe-se que a subsunção normativa tributária é, através do fato imponível, norma primária que, constituído o lançamento e a vinculação ao pagamento do débito ao Fisco, pode originar norma secundária, caso haja inadimplência.

2.2. POLÍTICA FISCAL

O corpo do sistema tributário atual é a existência de representantes populares eleitos que aplicam o método de arrecadação compulsória de tributos, com objetivo de angariar recursos para a possibilidade de implementação de políticas públicas fiscais. Os recursos são aprovados via orçamento previsto para o próximo triênio, a ser contabilizado a partir do segundo ano de mandato do poder executivo eleito, obrigando que o primeiro ano do chefe da administração do ente governe de acordo com a perspectiva pautada pela gestão anterior. Esse orçamento compreende não só o montante arrecadado, mas também os gastos tributários, nomenclatura referente às hipóteses de incentivo de atividades que compreendam o desenvolvimento econômico e social que não estejam no planejamento diretamente para a atuação estatal, sendo entes privados os destinatários dessa função⁵⁹.

⁵⁷ FERRAZ JR., Tecio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito**. 7ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2013, p. 96-97.

⁵⁸ *Ibidem*, *loc. cit.*

⁵⁹ RECEITA FEDERAL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Gasto Tributário**: Conceito e Critérios de Classificação. 2019. [online]. Disponível em:

A análise dos gastos tributários estão entrelaçados com a visão focada na compensação de gastos atribuídos ao contribuinte prestador de serviços lacunosos de auxílio do governo, bem como com o incentivo de determinado setor da economia, revelando-se também a característica extrafiscal dessa classificação, haja vista que o conceito trazido aborda a elaboração de normas que buscam o estímulo da sociedade como um todo, de determinado comportamento que venha a defender a coisa pública, a partir de largada na valoração dos princípios constitucionais, nos casos práticos⁶⁰.

Historicamente, a essência primária dos tributos era meramente a arrecadação de capital aos cofres públicos, denominada de função fiscal. Sua finalidade era a propositura ao Estado para que viesse a realizar a suas funções basilares da administração pública, o suprimento de demandas sociais. Com o passar dos tempos, a realidade se impôs a essa máxima e fez uma reformulação nessa ideia, entendendo que não era mais suficiente que o poder público utilizasse os tributos apenas como fim de arrecadação⁶¹.

De fato, todos os tributos permanecem com a característica fiscal, mas também são possuidores da extrafiscalidade, função atribuída à indução de comportamentos do Estado ao contribuinte, seja por interesse social ou econômico. Nessa senda, é possível identificar alíquotas orientadas pela função extrafiscal, conversando também com o princípio da seletividade, o qual será trabalhado no decorrer desta escrita⁶².

Ao que remete as desonerações ao contribuinte, pode-se basear em vieses, sendo a perspectiva deontológica pensamento do dever ser. Para sua concessão, é necessário o seguimento de padrões normativos (evidenciando o caráter extrafiscal) sempre tendo como referência o interesse comum, não ensejando desoneração por si mesma, a fim de atribuir vantagem para pessoa que não apresente as condições necessárias. Para tanto, imperioso não obedecer a preceitos basilares para a transformação de regras de condutas para essa desincumbência do ônus, estando em obediência aos princípios administrativos da legalidade e impessoalidade, que

<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/sistema-tributario-de-referencia-str-v1-01.pdf>. Acesso em: 08 mar. 2021.

⁶⁰ *Ibidem*, loc. cit.

⁶¹ ALVES, Júlia Moniz de Aragão. **Tampon Tax**: A necessidade de repensar a tributação do IPI e do ICMS sobre absorventes e tampões. Monografia (Graduação em Direito) – Faculdade Baiana de Direito, Salvador, 2020, p. 51-52.

⁶² *Ibidem*, loc. cit.

consistem respectivamente, na atuação restrita do poder público aos dispostos legais, bem como no comportamento de defesa do interesse público, devendo todos os atos serem nesse sentido, não favorecendo pessoa específica⁶³.

Nesse contexto, para a consonância com o Estado Democrático de Direito, critérios foram adotados para a aplicação dos gastos tributários, como a observância dos dispositivos constitucionais. Assim, a Receita Federal adota, como parâmetro de gastos tributários, a natureza compensatória ao contribuinte, possibilita a geração de receitas ao Fisco, sendo estas resultado no incremento de acessibilidade a serviços destinados à população, com caráter desenvolvedor de equiparação estrutural, no tocante a desigualdades regionais presentes em território brasileiro, inspirando-se no artigo 3º da Constituição Federal. Por possuir referência distinta ao sistema tributário, torna-se palpável que os gastos tributários são modalidades de exceção à regra⁶⁴.

A ideia voltada ao entendimento de política fiscal é vinculada ao comportamento do poder público perante o seu orçamento e os gastos com a população que lhe é designada à gerência, formando, assim, elementos quantitativos e qualitativos que vêm a exercer papel de influência na economia, em face do esforço destinado a setores responsáveis pela produção do local.

A atuação estatal de definição do modelo de política fiscal está estritamente ligada ao comportamento periódico dos agentes sociais, pois é partindo da noção dos investimentos públicos, tendo como referência o momento presente e sua tendência, que os sujeitos de direito realizam previsões de como, privativamente, deve ser seu comportamento dentro do sistema econômico. Elaborando hipótese de alteração de característica de política fiscal praticada, os agentes buscam modelar seus comportamentos no sentido de potencializar lucros ou diminuir prejuízos possíveis. Esse efeito é denominado de inconsistência temporal, podendo ser mitigado com a fidelidade de plano de governo à política fiscal anteriormente proposta⁶⁵.

⁶³ CUNHA, Douglas. Princípios do Direito Administrativo. **JusBrasil**. 2014. [online]. Disponível em <https://douglascr.jusbrasil.com.br/artigos/134963299/principios-do-direito-administrativo>. Acesso em: 17 mar. 2021.

⁶⁴ RECEITA FEDERAL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Gasto Tributário: Conceito e Critérios de Classificação**. 2019. [online]. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/sistema-tributario-de-referencia-str-v1-01.pdf>. Acesso em: 08 mar. 2021.

⁶⁵ LOPREATO, Francisco Luiz C. O papel da política fiscal: um exame da visão convencional. **Texto para Discussão, IE/UNICAMP**, n. 119, fev. 2006, p. 06. [online]. Disponível em:

O quesito da credibilidade é analisado não apenas pela coerência posta no plano de política fiscal, mas é imprescindível que, para maior segurança econômica dos atores sociais, haja certa continuidade entre os planos praticados, independentemente de ruptura governamental ou não. Entende-se, portanto, que, para as ações dos indivíduos atuantes na economia brasileira, principalmente, faz-se razoável a manutenção de um projeto de política pública e, caso surja a necessidade de alteração de caminhos, que essas sejam praticadas da forma mais branda possível, com foco na não surpresa orçamentária do mercado, evitando instauração de crise econômica e, conseqüentemente, política. Ora, quanto mais estável determinado nicho de mercado, maior o conforto do poder privado investir neles, passando a atuar em área específica ou continuar atuação já presente⁶⁶.

2.2.1. Papel do Confaz na Guerra Fiscal Brasileira

De início, é mais produtivo caminhar a introdução sobre o que é o Confaz e qual seu exercício dentro do universo tributário brasileiro. Recorda-se que o ICMS é o imposto de maior arrecadação no território nacional e, por esse motivo, grandes disputas políticas são travadas a sua volta, buscando sempre a ponderação dos interesses sociais, por parte da administração pública, como métodos de estímulo de atividade econômica e arrecadação de recursos, na relação interestadual.

Nesse ínterim, recorda-se que o ICMS é imposto que ostenta o título de neutro, visto que a espécie tributária tem capacidade de oneração, de forma igual (ou isonômica) às cadeias produtivas, sem se valer da existência ou não das operações interestaduais. Pelo grau de complexidade exposto, há que se entender que a operabilidade das normas e relações perante o Confaz devem ocorrer o mais harmonicamente possível⁶⁷.

Nesse contexto, apresenta-se o Conselho Nacional de Política Fazendária (instituído via Lei Complementar nº 24/1975, como previsto no artigo 155, §2º, XII, “g”,

https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=O+papel+da+pol%C3%ADtica+fiscal%3A+um+exame+da+vis%C3%A3o+convencional&btnG=. Acesso em: 09 mar. 2021.

⁶⁶ *Ibidem*, p. 07-11.

⁶⁷ MIGUEL, Luciano Garcia. Função do Conselho Nacional de Política Fiscal (Confaz) como instrumento de harmonização da legislação nacional do ICMS. **Revista de Estudos Tributários**, v. 15, n. 86, p. 78-91, jul./ago. 2012, p. 78. [online]. Disponível em: <https://pge.es.gov.br/Media/pge/docs/Alertas%20de%20Sum%C3%A1rios/2012/dezembro/Revista%20de%20Estudos%20Tribut%C3%A1rios,%20v.%2015,%20n.%2086,%20jul.ago.%202012.pdf>. Acesso em: 28.mai. 2021.

da Constituição Federal) como ferramenta para promover a interação entre as unidades federativas estaduais e distrital – pois cada unidade possui na composição do conselho um Secretário da Fazenda local – a partir de celebração de convênios, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do ICMS⁶⁸.

Ainda, o Confaz tem a função da promoção de atos visando a vigência dos Convênios travados, superando a territorialidade dos Estados e do Distrito Federal que fazem parte desse acordo, além de ser imprescindível o comportamento de auxílio entre seus membros, tendo o mútuo dever de comunicação e fiscalização entre si, conforme, respectivamente, os artigos 102 e 199 do CTN, o que oportuniza em mais uma função a ser desenvolvida: a administração do Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SINIEF), para levantamento de dados basilares que prestam serviço para a elaboração de políticas fiscais em todo território nacional⁶⁹.

Diante da demonstração das competências exercidas pelo Confaz, nada é mais compreensível do que uma formação de membros robusta. A composição é listada; além dos representantes de cada Estado e representante do Distrito Federal, inclui-se a presença de representantes do Governo Federal, ligados ao Ministério da Fazenda, que vêm a exercer a presidência do conselho supracitado. Tal formalidade se dá pela relevância dos conteúdos a serem deliberados nas sessões, visto que é evento fundamental nas diretrizes da economia de cada Estado-membro ou DF. Por essa razão, para que não se concretize uma desigualdade entre os componentes, faz-se mister a unanimidade para aprovação dessas benesses e revogações⁷⁰.

Trabalhando a ideia de necessidade de base consolidada para a atuação do Confaz, discute-se os critérios de uma concessão. A aprovação, é baseada em decisão unânime dos membros, com quórum de 4/5 para revogação total ou parcial.

⁶⁸ MIGUEL, Luciano Garcia. Função do Conselho Nacional de Política Fiscal (Confaz) como instrumento de harmonização da legislação nacional do ICMS. **Revista de Estudos Tributários**, v. 15, n. 86, p. 78-91, jul./ago. 2012, p. 79. [online]. Disponível em: <https://pge.es.gov.br/Media/pge/docs/Alertas%20de%20Sum%C3%A1rios/2012/dezembro/Revista%20de%20Estudos%20Tribut%C3%A1rios,%20v.%2015,%20n.%2086,%20jul.ago.%202012.pdf>. Acesso em: 28 maio 2021.

⁶⁹ *Ibidem*, loc. cit.

⁷⁰ ANDREA JÚNIOR, José Luis; ZANIN, Luciana Yoshihara Arcangelo; RIBEIRO, Maria de Fátima. Atuação do CADE no controle da guerra fiscal. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 8, n. 1, p. 182-199, jan./abr. 2017. [online]. Disponível em: <https://periodicos.pucpr.br/index.php/direitoeconomico/article/view/17670/17430#>. Acesso em: 10 fev. 2021.

Em cada caso concreto, os componentes debatem possíveis impactos que viriam a ser causados pelas propostas discutidas e, assim, possuem a responsabilidade de apresentar levantamentos técnicos que venham a justificar a concessão desejada, seja por compensação de receitas por aumento de alíquota, aumento do mercado consumidor, criação ou elevação de valor de imposto, através da ampliação de base de cálculo ou alíquota e assim por diante. Apesar de não possuir receita diretamente, não se distancia da responsabilidade administrativa que deve manter em tela o equilíbrio fiscal, para que oportunizar a constituição dos recursos necessários para a atuação de sua gestão⁷¹.

Conforme o artigo 8º da Lei Complementar nº 24/1975, caso não cumpridos os ditames legais para concessão, cumulativamente, isso ensejará a nulidade do ato, bem como a “ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria”, além da “exigibilidade do imposto não pago ou devolvido” e, caso haja concessão de perdão da dívida tributária, o ato autorizante torna-se ineficaz, não produzindo efeitos, portanto, no ordenamento jurídico⁷².

De acordo com o pacto federativo, os convênios travados possuem como essencialidade a presença do princípio da isonomia, o qual visa a garantia do artigo 3º, II, da CF, que determina o desenvolvimento nacional. Ora, caso se permitisse que apenas grupo seletivo fosse contemplado pelos mecanismos de estímulo fiscal, não existiria a igualdade material. Essa percepção da condição de igualdade não deve ser confundida com natureza contratual⁷³.

Segundo Maria Di Pietro, o convênio é, de fato, um acordo, mas não enseja na concreção de contrato firmado. Para a doutrinadora, diferem-se, pois, num contrato, as partes coexistem com interesses diversos, sendo um polo interessado em determinado objeto e o outro polo com interesse na contraprestação proposta. Por

⁷¹ SANTOS, Wellington. Quais as regras para a concessão de benefícios fiscais em matéria de ICMS?. **Busca Legal**. 28 maio 2019. [online]. Disponível em: <https://busca.legal/quais-regras-para-concessao-de-beneficios-fiscais-em-materia-de-icms/>. Acesso em: 13 maio 2021.

⁷² BRASIL. Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, 09 jan. 1975. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm. Acesso em: 03 mar. 2021.

⁷³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 18 set. 2020.

sua vez, o convênio, sendo acordo firmado entre entidades públicas ou organizações privadas, possuem, em sua essência, interesse comum entre os partícipes⁷⁴.

Conclui-se que, por essas razões, apesar de existir pacto formado entre os sujeitos da relação jurídica travada, em tese, não devem ser vistos como antagônicos. *In casu*, observa-se comportamentos egoístas dos partes, sendo papel do Confaz ponderar os interesses. Não obstante isso, é instaurada a regra da unanimidade.

Destarte, passa-se a falar da parte formal dos convênios travados, que possuem grande relevância, não só em matéria, como já exposto, mas também em forma normativa. Ocorre que o Confaz possui como atribuições, dentre outras a elaboração desses atos e, para que se tenha início de vigência no ordenamento legal, necessita de publicação no Diário Oficial, do Poder Executivo, de cada unidade da Federação para tanto.

Contudo, na prática, há dissonância com o deontologismo, para parte da doutrina, segundo nomes como Geraldo Ataliba, José Souto Maior Borges e Heron Arzu, por exemplo, pois, possuem a perspectiva de que há violação da legalidade.

É comum, até tido como regra que, para a incidência de convênio travado no âmbito do Confaz, se dá por meio de decreto do Poder Executivo. Interpretação equivocada, haja vista que vem a violar o princípio da legalidade e o pacto federativo, pois, para o seguimento à risca da hierarquia das normas, faz-se necessária a elaboração de lei estadual concedente, ratificando posição do Poder Executivo. Nessa celeuma, em face do convênio não passar de ato administrativo prévio, autorizativo para a concessão de benefício fiscal de ICMS, desobedece ao procedimento previsto no universo jurígeno⁷⁵.

Destarte, destaca-se posicionamento adstrito à interpretação à luz da exegese da Lei Complementar nº 24/1975, que dispõe sobre a concessão ou revogação dos benefícios fiscais, não apenas a mera autorização, conforme exposto no artigo 1º e,

⁷⁴ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 284.

⁷⁵ MIGUEL, Luciano Garcia. Função do Conselho Nacional de Política Fiscal (Confaz) como instrumento de harmonização da legislação nacional do ICMS. **Revista de Estudos Tributários**, v. 15, n. 86, p. 78-91, jul./ago. 2012, p. 81, 85-86. [online]. Disponível em: <https://pge.es.gov.br/Media/pge/docs/Alertas%20de%20Sum%C3%A1rios/2012/dezembro/Revista%20de%20Estudos%20Tribut%C3%A1rios,%20v.%2015,%20n.%2086,%20jul.ago.%202012.pdf>. Acesso em: 28 maio 2021.

por estar vigorando perante a Constituição, pois não houve declarada sua inconstitucionalidade, prevalece⁷⁶.

Adota outro viés Antonio Pinto da Silva, que justifica apenas a possibilidade de ratificação do Poder Legislativo ao ato normativo do Poder Executivo, através de formulação de lei própria, caso houvesse interpretação do Direito por analogia aos tratados internacionais⁷⁷.

Diante da discussão travada, evidencia-se que a formalidade explicita interesse do legislador em obrigar a aprovação unânime dos membros do conselho, a fim de blindar qualquer ente envolvido de prejuízo fiscal que poderia sofrer, procurando o empoderamento da isonomia e do avanço econômico, com amplitude nacional⁷⁸.

Em caso contrário à regra de unanimidade, os integrantes com maior arsenal econômico, arbitrariamente, teriam carta branca para legislar sobre sua política fiscal, o que viria a marginalizar ainda mais as regiões mais pobres da União (Norte e Nordeste), resultando em maior discrepância desenvolvimentista em comparativo direto entre os entes do país, violando, também, o princípio da unidade federativa.

Como apresentado, demonstra-se clara a compreensão de toda disputa política entre os Estados nacionais e o Distrito Federal na concessão ou revogação de benefícios fiscais – na forma de financiamento do ICMS devido, redução do ICMS financiado, crédito presumido, etc. – no interior do Confaz.

Dessa forma, infelizmente, alguns desses entes federativos, para facilitar a atratividade de locação de empresas em seu território, por exemplo, gerando assim mais empregos e rendas, sabotam a regra geral da unanimidade, instituem incentivos

⁷⁶ BRASIL. Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, 09 jan. 1975. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm. Acesso em: 03 mar. 2021.

⁷⁷ MIGUEL, Luciano Garcia. Função do Conselho Nacional de Política Fiscal (Confaz) como instrumento de harmonização da legislação nacional do ICMS. **Revista de Estudos Tributários**, v. 15, n. 86, p. 78-91, jul./ago. 2012, p. 87. [online]. Disponível em: <https://pge.es.gov.br/Media/pge/docs/Alertas%20de%20Sum%C3%A1rios/2012/dezembro/Revista%20de%20Estudos%20Tribut%C3%A1rios,%20v.%2015,%20n.%2086,%20jul.ago.%202012.pdf>. Acesso em: 28 maio 2021.

⁷⁸ *Ibidem*, p. 83, 87.

fiscais por conta própria, sem a devida deliberação e aprovação do Confaz, órgão competente para tanto⁷⁹.

Diante do exposto, configura-se a Guerra Fiscal entre os Estados-membros e o Distrito Federal, na medida em que cada componente vem a disputar narrativas para implementação de empresas em seu território, a partir de isenções que, muitas vezes, não passam pelo crivo deliberativo que deveriam, sendo imposto de maneira arbitrária, com objetivo de cada um defender seus interesses imediatos, ignorando ou deixando à margem todo o sentido de unidade que se deve carregar⁸⁰.

Apesar do aduzido, não cumpre incumbência ao Confaz pelos desmandos realizados por seus entes, já que possui diretrizes traçadas e consolidadas para suas atividades, sendo os Poderes Executivos estaduais ou distrital os responsáveis pela inobservância das regras impostas, por mero confronto de interesses, deixando escanteado, muitas vezes, a própria percepção unitária do Estado nacional, o que caminha em dissonância com o artigo 3º da Constituição Federal, já que o desenvolvimento nacional fica à mercê do desenvolvimento dos Estados-membros e Distrito Federal⁸¹.

2.3. NÃO INCIDÊNCIA, IMUNIDADE E ESPÉCIES DE ISENÇÃO

Bem verdade que, em termos práticos, o resultado de não incidência, imunidade e isenção é similar, mas todo o processo de construção de raciocínio até chegar no momento de não tributação é distinto entre eles, não permitindo a confusão dos reais signos de cada um. Nessa linha, será conduzida a explicação.

Inicialmente, é mais lógica a análise da não incidência, tendo em vista que o tema já fora abordado de forma exaustiva nesta escrita. Como dito referente à incidência, para a subsunção da norma hipotética ao suporte fático deve ocorrer a descrição de seu conteúdo no mundo real, então, faz-se o raciocínio reverso para a não incidência: situação em que a previsão legal não ocorre no mundo dos fatos, não

⁷⁹ ANDREA JÚNIOR, José Luis; ZANIN, Luciana Yoshihara Arcangelo; RIBEIRO, Maria de Fátima. Atuação do CADE no controle da guerra fiscal. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 8, n. 1, p. 182-199, jan./abr. 2017. [online]. Disponível em: <https://periodicos.pucpr.br/index.php/direitoeconomico/article/view/17670/17430#>. Acesso em: 15 fev. 2021.

⁸⁰ *Ibidem*, loc. cit.

⁸¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 28 mar. 2021.

alterando a condição de não aplicabilidade no caso concreto da norma tributária, portanto, não gerando encargos com a Fazenda Pública. A hipótese continua inerte, pois o ato catalisador para sua transformação em norma exigível inexistente.

Doravante, ao remeter a imunidade tributária, há um elemento centralizador para a existência ou não desse conceito: a previsão constitucional, direcionada à não aplicação de tributação, em face de sujeitos jurídicos ou objetos seletos, desde que estes possuam relevância no cenário comunitário (assim entende a vontade do legislador originário). Diz-se isso pois há clara preservação de valores religiosos, políticos, sociais, éticos e educacionais, buscando a manutenção da estrutura cultural da *polis* brasileira⁸².

O rol taxativo das imunidades está previsto no artigo 150, VI, "a" e seguintes, representando uma delimitação negativa da competência tributária, demonstrando claramente a extensão do braço dessa competência ao limitar seu alcance, que é a própria exposição dos agentes sociais blindados da adequação a essa circunferência, haja vista a incompetência tributária destinada a eles, sendo considerados "intocáveis" na forma da lei⁸³.

Dessa forma, a imunidade encaixa-se na qualificação de não incidência por força constitucional. Aqui, não se pode olvidar a diferenciação com a isenção, sendo ela constituída pela incidência tributária (leia-se transformação prática da forma teórica), mas, por determinação de lei, resta dispensada a obrigação dessa incumbência ao contribuinte. Percebe-se que, tecnicamente, haveria a possibilidade de pagamento do tributo, por haver remetente provocante de fato gerador, não sendo recíproco o raciocínio na imposição desse tributo, já que não existe a fase de lançamento para dissecação dos detalhes. Na imunidade, o pensamento não ultrapassa os limites da existência do fato imponível⁸⁴.

Com efeito, demonstra-se que a hermenêutica utilizada para observância das imunidades é principiológica, no momento de observação dos valores trazidos pelos sujeitos e elementos imunes presentes na Constituição (templos de qualquer culto,

⁸² SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 295-296.

⁸³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 18 abr. 2021.

⁸⁴ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 299.

partidos políticos, periódicos, por exemplo), enquanto que a análise isenta está atrelada apenas ao cumprimento de determinação legal, permitindo-se dizer que a primeira está em atividade no campo da definição de competência e a segunda atua no campo de exercício dessa competência⁸⁵.

Após analisar as distinções apresentadas, cabe foco na isenção, por ter maior destaque nesta pesquisa. Sendo o instituto uma espécie de benefício fiscal, esse possuindo larga extensão ao serem abordados pela Constituição Federal, no seu artigo 150, § 6º, visto que a listagem de especificidades do instituto é genérica. Apresenta-se como benefícios fiscais: quaisquer subsídios, isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos aos impostos, às taxas ou contribuições. Tais hipóteses só podem ter concessão caso relatada por lei específica, Federal, Estadual ou Municipal, desde que venham a regular de forma exclusiva os institutos supracitados ou que tenham correspondência a determinado tributo⁸⁶.

No que tange ao ICMS, vale a lembrança de que sua característica não cumulativa de imposto, assim, deve-se debruçar sobre a análise de isenção, tanto para os créditos relativos às operações pretéritas, bem como ter a observância dos créditos das operações seguintes dentro da cadeia produtiva. Ao se aprofundar na percepção de isenção tributária, observa-se que a sua existência ocorre em ao menos quatro variantes possíveis, em decorrência dessas características. Aborda-se cada uma delas, bem como a existência de outras espécies de benefícios fiscais presentes em nosso ordenamento⁸⁷.

A primeira hipótese a adentrar é a denominada isenção básica: configurada pela concessão sem a manutenção de créditos em operação ou prestação que se destine a sujeito não contribuinte do ICMS. Nessa condição, evidencia que a renúncia tributária realizada pela administração pública é proporcional ao montante que o devedor teria como obrigação de pagamento ao Fisco, sendo os sujeitos presentes

⁸⁵ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 300.

⁸⁶ SILVEIRA, Rodrigo Frota; GRADVOHL, Michel André Bezerra Lima. Benefícios fiscais e gasto tributário no ICMS, espécies e métodos de mensuração. **Revista Controle – Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 19, n. 1, p. 82-124, jan./jun. 2021, p. 89. [online]. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/665>. Acesso em: 01 mar. 2021.

⁸⁷ *Ibidem*, loc. cit.

nas operações anteriores incumbidos do encargo equivalente ao gasto tributário, sendo motivo de insatisfação dos pagadores⁸⁸.

A isenção ampliada, por sua vez, é, em síntese, a circunstância de concessão de benefício fiscal com a manutenção dos créditos acumulados nas operações anteriores ao isento. Ou seja, aqui, há maior valoração da isenção, visto que o montante a não ser cobrado é a quantia vinculada ao sujeito isento, caso tivesse a obrigação de pagamento, somada aos valores dos créditos vinculados às operações anteriores, aumentando quantitativamente a isenção posta⁸⁹.

As outras duas espécies de isenção são similares às primeiras, diferenciando-se na finalidade do sujeito passivo, já que, nas próximas condições, o foco da isenção é o contribuinte, o que gera consequências práticas novas.

Na isenção sem manutenção de crédito em operação destinada ao contribuinte do ICMS, em verdade, há que se ter um cuidado maior para sua implementação, pois, para atingir seu objetivo de não cobrar o valor, faz-se mister a extensão do comportamento na totalidade da cadeia produtiva. Em caso adverso, com efeito, não estar-se-ia diante um gasto tributário do sujeito ativo, e sim um ganho tributário⁹⁰.

Isso ocorre pois há a ruptura dos créditos das operações anteriores em testilha e reinicia esse procedimento, cobrando mais da cadeia, desde o fabricante até o consumidor final, caso não houvesse concedido o benefício. Explica-se: o sujeito ativo iria receber o produto e recolher o valor de ICMS sem o abatimento das operações que o antecederam e estaria impossibilitado de repassar na operação que lhe sucede. Assim, há a possibilidade de o contribuinte estar incorrendo em um pseudobenefício, já que, na verdade, estaria incorporando um ônus superior às condições ordinárias de tributação⁹¹.

⁸⁸ SILVEIRA, Rodrigo Frota; GRADVOHL, Michel André Bezerra Lima. Benefícios fiscais e gasto tributário no ICMS, espécies e métodos de mensuração. **Revista Controle – Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 19, n. 1, p. 82-124, jan./jun. 2021, p. 89. [online]. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/665>. Acesso em: 01 mar. 2021.

⁸⁹ *Ibidem*, loc. cit.

⁹⁰ SILVEIRA, Rodrigo Frota; GRADVOHL, Michel André Bezerra Lima. Benefícios fiscais e gasto tributário no ICMS, espécies e métodos de mensuração. **Revista Controle – Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 19, n. 1, p. 82-124, jan./jun. 2021, p. 90. [online]. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/665>. Acesso em: 01 mar. 2021

⁹¹ *Ibidem*, loc. cit.

Por fim, a isenção com manutenção de crédito em operação destinada ao contribuinte do ICMS, caso concedida isoladamente, sem que as demais operações continuem estáticas - isto é, sem alternância de sua normalidade (sem benefício tributário algum) - não muda a expectativa do ente federativo, em seu orçamento, haja vista que não vem a adquirir gasto ou ganho tributário algum.

A lógica dentro da cadeia seria a concepção de transferência da obrigação do sujeito passivo de fato para o sujeito passivo seguinte, estando o primeiro a permissão de manutenção dos créditos da operação e em segundo, além de não possuir esses créditos, seria obrigado a realizar a saída do produto com débito, ensejando no diferimento⁹².

Isso posto, passa-se ao tratamento do Convênio do Confaz sob a numeração 01, instituído sob vigência em 02 de março de 1999, possuidor de isenção básica, relativo ao ICMS.

2.4. CONVÊNIO 01/1999

Cumprido destacar que, por mais dificuldade que haja para a aprovação de um convênio perante o Confaz, é matéria pacífica no STF que a natureza desse acordo é autorizativa e nunca impositiva, restando aos Estados e ao Distrito Federal a reflexão da medida a ser tomada, pensando em aspectos fiscais e sociais⁹³.

Tratando-se dos produtos dispostos no Convênio 01/1999, em face de pressões políticas pela substância desses produtos relacionados ao meio médico – matéria do convênio tratado – sua alíquota é zero, pois foi dada a benesse da isenção tributária.

Em sua materialidade, o dispositivo trata de isenção de ICMS as operações com os equipamentos e insumos indicados no texto do convênio, sendo elencados pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), tendo como base o Sistema Harmonizado

⁹² SILVEIRA, Rodrigo Frota; GRADVOHL, Michel André Bezerra Lima. Benefícios fiscais e gasto tributário no ICMS, espécies e métodos de mensuração. **Revista Controle – Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 19, n. 1, p. 82-124, jan./jun. 2021, p. 91. [online]. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/665>. Acesso em: 01 mar. 2021.

⁹³ BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Tribunal pleno. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.929**. Relator: Ministro Edson Fachin. Julgamento em: 14 fev. 2020. [online]. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur420075/false>. Acesso em: 27 jan. 2021.

de Designação e Classificação de Mercadorias (SH), com fulcro na cláusula primeira⁹⁴.

Na cláusula segunda, determina que “os Estados e o Distrito Federal autorizados a não exigir o estorno de crédito fiscal de que trata o art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996”. Por seguinte, trata a cláusula terceira-A da exceção do benefício, na qual dispõe discricionariamente que a fruição da benesse não se aplica a mercadorias oriundas dos Estados do Paraná e de Goiás⁹⁵.

A título ilustrativo, cumpre listar algumas das mercadorias que estão presentes na lista supramencionada: fios de *nylon*, de modelos e espessuras distintas, variedades de cateteres, telas inorgânicas, sondas, cliques, grampeadores e outros. Assim, passa-se a ter a ideia da facilitação que o convênio promove à saúde brasileira, por ampliar sua expansão, visto que esses produtos passam a ter maior frequência de utilidade com a isenção posta⁹⁶.

Ainda, a cláusula terceira condiciona o gozo do benefício previsto a algumas hipóteses, senão vejamos:

- I - ao estabelecimento de isenção ou alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados ou do Imposto de Importação, para os equipamentos e acessórios indicados no anexo;
- II - a que a operação esteja contemplada com a desoneração das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativamente o item 73 do Anexo Único deste convênio.

Com o passar do tempo e das renovações, o Convênio se manteve, mas há discussão quanto aos resultados de uma possível não renovação ou revogação. A mais propagada deliberação da sua permanência ocorreu ao final do ano passado, pois fora revogado até 31 de dezembro de 2020, até 31 de março de 2021 e, posteriormente, até março de 2022. Com a iminência da sua finitude, consequências práticas nasceram, vide a não mais aplicação da benesse estatal ao estado de São

⁹⁴ CORRELAÇÃO de Nomenclaturas NCM X SH. **HTD Sistemas**. 13 abr. 2010. [online]. Disponível em: <http://www.htds.com.br/2010/manuaistutoriais/31-geral/25-correlacao-de-nomenclaturas-ncm-x-nbm>. Acesso em: 31 maio 2021.

⁹⁵ BRASIL. Convênio ICMS nº 1, de 02 de março de 1999. Concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde. **Diário Oficial da União**: 02 mar. 1999. [online]. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=15049>. Acesso em: 31 maio 2021.

⁹⁶ *Ibidem*, loc. cit.

Paulo, por exemplo, maior centro de tributação do país, que agora passa a contribuir com o imposto⁹⁷.

Esse tópico tem como objetivo a introdução acerca do que realmente se trata o convênio trabalhado, buscando apresentar seus parâmetros básicos. No decorrer do trabalho, mais especificamente no capítulo 4, serão abordados os resultados das medidas de não ocorrência do benefício em tela, juntamente com o confronto dessa postura com eventuais violações a alguns princípios do ordenamento jurídico brasileiro.

3. PRINCÍPIOS ORIENTADORES DO ICMS NO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Ao deparar-se com os princípios, surge a oportunidade de sua explanação conceitual para compreensão deste escrito. Em termos etimológicos, a palavra “princípio” tende a passar uma ideia de início, essência, de origem relacionada a algo. Tendo esse escopo como norte orientador, ao debruçar-se sobre a dissecação, passa-se a perceber os princípios como elementos contidos no meio deontológico. Dentro de qualquer sistema científico, os princípios possuem escopo de largada para o desenvolvimento de raciocínio, sendo meios que fundam entendimento iniciático do corpo disciplinar⁹⁸.

No recorte jurídico, com fundamento na Teoria Tridimensional do Direito, idealizada por Miguel Reale, as normas jurídicas, sejam elas implícitas ou explícitas, com base legal ou principiológica, surgem a partir da trinca apresentada no universo fático: a partir de um fato, a sociedade, com base em sua compreensão coletiva (sobreposição de subjetividades), emprega valor a esse evento, ocasionando o nascimento de normas orientadoras ao convívio em conjunto. Essas normas, com base na interpretação social sobre determinado fato, carregam grande sentido principiológico, por se pautar em vigas essenciais para a construção do corpo maior da ciência analisada.

⁹⁷ CONFAZ prorroga Convênio 01/1999. **Editora Roncarati**. 15 mar. 2021. [online]. Disponível em: <https://www.editoraroncarati.com.br/v2/Artigos-e-Noticias/Artigos-e-Noticias/CONFAZ-prorroga-Convenio-n%C2%BA-01-99.html>. Acesso em: 31 maio 2021.

⁹⁸ MEDEIROS, Isaac Ferreira Gomes de. O Conflito de Princípios no Direito da Saúde. **Brazilian Journal of Forensic Sciences, Medical Law and Bioethics**, v. 3, n. 1, p. 101-126, 2013. [online]. Disponível em: <https://www.ipebj.com.br/bjfs/index.php/bjfs/article/view/535/2215>. Acesso em: 25 mar. 2021.

Destarte, compreende-se que o Direito possui, em sua construção, amplo grau de culturalismo, ou seja, o sistema deve ser entendido a partir de aspectos de construção da identidade de determinada sociedade, mas, ao mesmo tempo, suplica que existam normas referenciais, com o mínimo de estrutura formal, trazendo segurança jurídica, bem como vêm a permitir a manutenção do ditame normativo no decorrer do tempo, não sendo refém dos meros costumes, diferenciando-se da percepção consuetudinária⁹⁹.

Na mais hodierna visão doutrinária, vide Ingo Sarlet, Robert Alexy e Carlos Eduardo Fazoli, princípios são meios que englobam todo sistema jurídico, sendo referência para análise e interpretação das demais normas, tendo sua eficácia normativa reconhecida, como também a imediata e direta aplicabilidade. Nessa linha de raciocínio, Celso Antônio Bandeira de Mello afirma que uma violação principiológica resulta na mais grave agressão à ordem legal e constitucional, pois não há a violação apenas de um único mandamento normativo, mas sim, de um sistema robusto de regras¹⁰⁰.

Tal ruptura sobrepõe todo conjunto jurídico, pois vem a insurgir contra os direitos fundamentais que permeiam os pontos basilares da estrutura jurídica. Nessa senda, percebe-se a gravidade de certa lesão ao Direito, visto que vem a contrariar cláusula pétrea contida no artigo 60, § 4º, IV, da Constituição Federal, o que resulta em agressão à ordem democrática, fundamentando-se em ruptura do arcabouço normativo¹⁰¹.

A hierarquia das normas, postulada na construção da ciência do Direito por Hans Kelsen, se trata de tema consolidado, sobre o qual todo ordenamento jurídico possui regras de sobreposição entre as espécies normativas, representadas por seus

⁹⁹ GONZALEZ, Everaldo Tadeu Quilici. A teoria tridimensional do direito de Miguel Reale e o novo Código Civil brasileiro. Mostra Acadêmica: Universidade: Inovação e Inclusão Social, 4ª. **Anais**. Piracicaba: Unimep, 2007, p. 5. [online]. Disponível em:

<http://www.unimep.br/phpg/mostraacademica/anais/4mostra/pdfs/145.pdf>. Acesso em: 25 mar. 2021.

¹⁰⁰ FAZOLI, Carlos Eduardo de Freitas. Princípios Jurídicos. **Revista UNIARA**, n. 20, p. 13-29, 2007, p. 13-14. [online]. Disponível em:

https://www.uniara.com.br/legado/revistauniara/pdf/20/RevUniara20_03.pdf. Acesso em: 28 jun. 2021.

¹⁰¹ *Ibidem*, loc. cit.

diplomas legais específicos, estando no topo dessa lista a Carta Magna de cada ordenamento¹⁰².

No que tange aos princípios, no sentido de ser a estrutura normativa do sistema, produz, no interior da materialidade constitucional, outra hierarquia das normas ali contidas, pois, para a teoria axiológica, o comparativo principiológico se sobrepõe a normas com menor carga valorativa, visto que são os valores mais preciosos de uma sociedade¹⁰³.

Doravante, o Direito possui princípios gerais, aqueles utilizados como fontes normativas. Os princípios são normas jurídicas oriundas do Direito Natural, evoluindo ao Direito Consuetudinário e, portanto, possuem grande influência moral. Nessa cealeuma, há de se recordar do “*Volkgeist*” (espírito do povo), termo extraído do Direito Alemão, voltado o seu significado ao entendimento da vontade desse corpo político¹⁰⁴.

No sentido de direito costumeiro, o espírito do povo pode ser comparado a *volunta legis*, ou vontade do legislador, quando se aponta para o direito positivado. Nessa conjuntura, há de se entender os princípios gerais como normas de coesão entre as relações jurídicas estruturais¹⁰⁵.

Os princípios são, então, normas gerais de referência do ordenamento jurídico, que estão presentes no contexto de preceitos essenciais para que a vontade do legislador - e, teoricamente, a vontade popular (espírito do povo) - prevaleça, haja vista que o legislador é tido como representante da população que o elege.

Para senso de localização temporal, cumpre citar brevemente as três fases vivenciadas pelos princípios: de início, prevaleceu a teoria jusnaturalista, a partir do século XVI, teoria esta que se baseava na ideia de que os princípios eram intrinsecamente vinculados à essência dos seres humanos (à época, resumia-se a espécie em "homens", já dando indícios de seu equívoco estrutural), havendo ou não a organização estatal. Superado o entendimento, no século XX, a tese hegemônica

¹⁰² FERRAZ JR., Tecio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito**. 7ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2013, p. 207-213.

¹⁰³ FAZOLI, Carlos Eduardo de Freitas. Princípios Jurídicos. **Revista UNIARA**, n. 20, p. 13-29, 2007, p. 13-14. [online]. Disponível em: https://www.uniara.com.br/legado/revistauniara/pdf/20/RevUniara20_03.pdf. Acesso em: 28 jun. 2021.

¹⁰⁴ FERRAZ JR., Tecio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito**. 7ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2013, p. 207-213.

¹⁰⁵ *Ibidem*, loc. cit.

foi o positivismo jurídico, consolidado na partir da aplicação do Direito na restrição de análise gramatical dos dispositivos legais, sendo resumido o Direito em norma¹⁰⁶.

Com o surgimento e aplicação dos sistemas fascistas, demonstrou-se o enorme equívoco na mera validação de normas, apenas atentando-se à sua formalidade pela escrita. Superada a Segunda Grande Guerra Mundial, urgiu a necessidade de reformulação da compreensão de aplicabilidade das normas pondo em cerne não apenas o aspecto formal, mas também o aspecto material, ensejando o nascimento do pós-positivismo ou neoconstitucionalismo¹⁰⁷.

Esse pensamento é observado como a superação do paradigma estritamente legal que se impunha anteriormente, mas não há como dissociar o pós-positivismo do próprio positivismo. Mais, o neoconstitucionalismo é posto como a absorção da subjetividade posta no jusnaturalismo, adicionado à legalidade fundante do positivismo. Entende-se o movimento como equalizador dos pontos positivos e negativos de seus antecessores, pautando assim o viés moral com a importância dada ao texto normativo, sem olvidar o caráter político e filosófico¹⁰⁸.

Tal movimento jurídico-filosófico vem para mensurar os valores e princípios, para a criação ou interpretação da norma posta, a partir de base esclarecedora nos direitos e princípios fundamentais, à luz da dignidade da pessoa humana. Assim, não resta, em teoria, norma que prevalece no sistema sem o devido olhar ao mínimo existencial, intrínseco à CF¹⁰⁹.

Na atuação dos princípios, é importante dizer suas funções. Primeiro, entende-se princípios como espécies de normas (genérico), na mesma forma que regras. Em apertada síntese, tais significantes se distinguem no sentido de que o inicialmente citado possui uma estrutura aberta, com receptividade de alteração, haja vista a

¹⁰⁶ ¹⁰⁶ FAZOLI, Carlos Eduardo de Freitas. Princípios Jurídicos. **Revista UNIARA**, n. 20, p. 13-29, 2007, p. 15-16. [online]. Disponível em: https://www.uniara.com.br/legado/revistauniara/pdf/20/RevUniara20_03.pdf. Acesso em: 28 jun. 2021.

¹⁰⁷ BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p 240-242.

¹⁰⁸ *Ibidem*, loc. cit.

¹⁰⁹ FAZOLI, Carlos Eduardo de Freitas. Princípios Jurídicos. **Revista UNIARA**, n. 20, p. 13-29, 2007, p. 17-21. [online]. Disponível em: https://www.uniara.com.br/legado/revistauniara/pdf/20/RevUniara20_03.pdf. Acesso em: 28 jun. 2021.

necessidade de modelagem de acordo com os principais valores da sociedade que os elegem à classificação, a fim de estabelecer a estrutura jurídica vigente¹¹⁰.

Por outro lado, regras possuem característica mais fechada a modificações, o que não significa imutabilidade. Possuem mandamentos iniciais e, por acepção lógica, consequentes. As normas tributárias, amplamente trazidas no presente, são, especificamente, regras tributárias, possuindo essa estrutura. Apesar disso, percebe-se a costura entre as espécies normativas, sendo as regras o meio para aplicação principiológica¹¹¹.

Elenca-se o viés integrativo dos princípios, consolidados nas lacunas legislativas, tendo poder de imposição com base nos valores sociais. Por fim, e não menos importante, destaca-se a característica interpretativa, pois, no modelo filosófico-jurídico do pós-positivismo, não há margem para interpretação de regras sem o cuidado com a defesa dos direitos fundamentais guardados pelos princípios¹¹².

Alimentando-se na fonte de Robert Alexy, entende-se a distinção entre princípios e regras a partir da qualificação de cada norma, não de grau, pois diz-se princípios como normas que sua na essência buscam a realização da materialidade que carrega, de forma mais acentuada possível, dentro da realidade fática-jurídica imposta. Ou seja, o pensador interpreta os princípios como mandados de otimização, haja vista a aplicação em diferentes graus, de acordo com as condições apresentadas. De modo distinto, a estrutura de uma regra não possibilita a sua implementação parcial. Por este motivo, permite-se a subsunção, diferindo dos princípios, sendo estes valorados por interpretação hermenêutica.¹¹³

No que tange à função tributária do Estado, de arrecadação, cabe sua imersão a partir do reconhecimento do Estado Democrático de Direito, neoconstitucional, portanto. Nessa seara, os princípios tributários irão orientar a instituição legislativa infraconstitucional sob essa ótica axiológica, o que permite direcionar os rumos da atividade do Fisco, mantendo sob guarda o mínimo existencial da pessoa humana, o

¹¹⁰ FAZOLI, Carlos Eduardo de Freitas. Princípios Jurídicos. **Revista UNIARA**, n. 20, p. 13-29, 2007, p. 17-21. [online]. Disponível em: https://www.uniara.com.br/legado/revistauniara/pdf/20/RevUniara20_03.pdf. Acesso em: 28 jun. 2021.

¹¹¹ *Ibidem loc. cit.*

¹¹² *Ibidem, loc. cit.*

¹¹³ AMORIM, Letícia Balsamão. **Revista de Informação Legislativa**. 2005. A distinção entre regras e princípios segundo Robert Alexy. p. 04. Acessado em: 15.mai.2021.

que vem a brotar o esclarecimento de que a função arrecadatória não possui finalidade em si mesma¹¹⁴.

Nessa celeuma, resta a atuação do princípio da solidariedade tributária, com intuito de realização de compensação, ou quiçá, diminuição do impacto financeiro causado pela incorporação da dívida perante o Fisco. Resta evidente a intenção de tributar que possui maior condição para tanto e, para a tentativa materialidade dessa ideia, utiliza-se a capacidade contributiva, como forma de atingir uma igualdade material, como será visto.

Destarte, no que se refere ao ponto de vista jurídico, demonstra-se clara a interseção do sentimento de justiça nos universos já mencionados. Fica transparente a relevância da Sociologia Jurídica, demonstrando que o Direito nada mais é do que uma ficção criada pela sociedade, a fim de regulá-la e harmonizá-la, seja para concretizar comportamentos da comunidade ou para estimular comportamentos desejáveis para ela.

In casu, faz-se abordagem principiológica a fim de concluir sobre a real aplicação da justiça, a partir dos princípios em testilha, visto que ao analisar conteúdo normatizante, depara-se com a incerteza da aplicação real da ideia proposta das normas (*lato sensu*) trazidas, em face da faculdade da aplicação do princípio da seletividade, conforme artigo 155, §2º, III¹¹⁵.

3.1. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE

O princípio da não-cumulatividade, presente na cadeia sucessiva do ICMS, é garantia constitucional presente no artigo 155, §2º, I. Tal preceito oriunda seu ponto de partida lógico no princípio do *bis in idem* tributário, o qual veda a incidência repetitiva de qualquer imposto relacionado a um único fato gerador. A partir disso, para que respeite o antecedente e consequente do tributo, há imposição principiológica, entrelaçando-se com o próprio sentido do justo, por não ser plausível, bem como legal, a contribuição à bitributação. Também é mecanismo de efetivação

¹¹⁴ BORGES, Daniela Lima de Andrade. A tributação como mecanismo para a efetivação dos objetivos traçados pela Constituição Federal de 1988. **Revista Fórum de Teses da Faculdade Baiana de Direito**, v. 3, p. 77-96, 2011, p. 82.

¹¹⁵ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 nov. 2020.

deontológica, leia-se a figura do princípio, no mundo dos fatos, pois vem a exercer procedimento técnico para diagnosticar, caso a caso, o valor a ser pago pelo sujeito incidente¹¹⁶.

Aqui, há grande evidência quanto à influência do tributo trabalhado na economia nacional. Sua ocorrência se dá para evitar o “efeito cascata” presente na oneração em cada etapa dentro da cadeia produtiva sempre que houver operação de circulação de mercadoria ou serviço e, assim, conseguir desafogar o custo monetário presente nos processos de atividades de produção, o que resulta no estímulo da atividade econômica¹¹⁷.

O funcionamento do mecanismo da dedução tem como fundamento o método subtrativo, o qual calcula a diferença do valor da alíquota de saída do produto ou serviço com o valor da alíquota de entrada, evitando mais ainda a elevação do preço do produto/serviço final – sendo este composto pelo valor descontado na cadeia anterior, onerando o consumidor final, que vem a exercer condição de contribuinte de fato – e proporcionando ambiente de maior competitividade entre as empresas situadas no mercado¹¹⁸.

Dessa forma, a presença da não-cumulatividade veda a repetição do tributo dentro da mesma operação jurídica financeira travada. Para que nasça a cobrança do Fisco referente ao ICMS dentro da cadeia, é imprescindível que se trate de nova relação existente, tendo a ciência de que essa cadeia produtiva se trata de um ciclo econômico possuidor de diversos gatilhos operacionais, portanto, com sujeitos passivos plurais, o que enseja a cobrança administrativa, sem que aufira a bitributação, visto que atua após o surgimento da obrigação tributária¹¹⁹.

Essa situação narrada referente à posição do contribuinte de fato é o que se chama de imposto indireto sobre o consumo já que, em termos práticos, tributa-se a

¹¹⁶ RIBEIRO, Rodrigo Koehler. O princípio da não-cumulatividade no Direito Tributário Brasileiro. **Revista de Doutrina TRF4**, edição 18, 25 jun. 2007, p. 06-07. [online]. Disponível em: https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/Edicao018/Rodrigo_Ribeiro.htm. Acesso em: 16 maio 2021.

¹¹⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 399-400.

¹¹⁸ *Ibidem*, loc. cit.

¹¹⁹ RIBEIRO, Rodrigo Koehler. O princípio da não-cumulatividade no Direito Tributário Brasileiro. **Revista de Doutrina TRF4**, edição 18, 25 jun. 2007, p. 02-04. [online]. Disponível em: https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/Edicao018/Rodrigo_Ribeiro.htm. Acesso em: 16 maio 2021.

atividade do consumo, visto que o preço final tem parcela significativa do acúmulo do ICMS recolhido durante o processo de produção.

Em face da disposição constitucional, o princípio em tela não deve ser apenas considerado uma mera recomendação ou valor atribuído ao direcionamento hermenêutico, e sim interpretado como regra fechada, tanto pelo corpo estatal, como pelo contribuinte, não oportunizando qualquer ator social a se recusar a realizar a compensação do valor devido, inserido na relação jurídica travada, mesmo que algum contribuinte anterior tenha alguma benesse concedida pelo Estado. Uma vez posto no texto máximo do ordenamento pátrio, a não aplicação desse princípio, independentemente das qualificações e particularidades dos indivíduos envolvidos, insurge em inconstitucionalidade¹²⁰.

Ainda se diz que a não cumulatividade possui eficácia plena, ou seja, não há vinculação com legislação de hierarquia inferior para a produção de seus efeitos, podendo apenas o legislador ordinário dispor quanto ao lapso temporal de sua arrecadação, mas nunca de seu caráter axiológico ou técnico¹²¹.

Desse modo, observa-se a preocupação do constituinte originário em desincumbir, na medida do possível, o consumidor final de encargos monetários, o que traz à luz a valoração da sua condição de vulnerabilidade – via de regra – perante o corpo que compõe a cadeia produtiva do ICMS, vide que esse sujeito é vinculado ao pagamento de preço final do produto ou serviço, sendo esse composto não apenas pela cadeia de produção usual, como insumos e mão-de-obra no processo de forjamento do produto, mas também constituído à soma dos valores referentes ao recolhimento tributário.

3.2. IMPOSTO INDIRETO SOBRE O CONSUMO

A classificação de imposto indireto sobre o consumo abrange, além do ICMS, o PIS/COFINS, ISS, IOF e IPI, totalizando cerca de 42% da carga tributária arrecadada pelo Fisco brasileiro, de acordo com reportagem do portal G1, com fundamento em levantamento realizado pelo IBPT, em 2015. Destaca-se a alta porcentagem que esse

¹²⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012, p. 404.

¹²¹ RIBEIRO, Rodrigo Koehler. O princípio da não-cumulatividade no Direito Tributário Brasileiro. **Revista de Doutrina TRF4**, edição 18, 25 jun. 2007, p. 09-10. [online]. Disponível em: https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/Edicao018/Rodrigo_Ribeiro.htm. Acesso em: 18 maio 2021.

grupo de tributos representa dentro do sistema tributário pátrio, mas qual é seu mecanismo de atuação¹²²?

Fala-se em imposto indireto, pois, a arrecadação do ICMS, além de passar pela cadeia produtiva já retratada, no final dessa aglomeração de relações jurídicas, o preço final do produto ou é resultado do domatório do valor devido a título do imposto. Esse mecanismo gera a consequência de que o ator estimulador à incidência do tributo, na verdade, não realiza o pagamento, transfere tal responsabilidade ao consumidor final. Dessa forma, o consumidor, que nada tem ver com a subsunção normativa é quem é compelido ao pagamento indireto do tributo em testilha¹²³.

Essa ferramenta oportuniza a separação conceitual de contribuinte. Por um norte, tem-se o contribuinte de direito, aquele que realmente é sujeito despertador da transição do suporte hipotético da norma, para seu suporte fático e, de outro lado, apresenta-se a figura do contribuinte de fato, ou seja, aquele sujeito que, mesmo sem desbloquear a teoria da prática, em verdade, é aquele que vem a contribuir perante a administração pública. Dessa forma, não se deve olvidar o entrelaço da relação não cumulativa e indireta do ICMS com a situação econômica do local restringido, visto que o preço pago do tributo incumbido no valor mercantil ou servicial vai flutuar em conformidade com os padrões econômicos momentâneos¹²⁴.

Esse formato de arrecadação, evidencia um ponto que pode causar problemática dentro da análise sistemática neoconstitucionalista: se o consumidor final é o responsável pelo gravame do tributo, esse sujeito estaria tendo sua renda individual ou familiar mensurada para que se pudesse delegar função fiscal respeitando suas limitações? O princípio da isonomia estaria sendo escanteado nesse contexto? Bom,

¹²² QUANTO pagamos de impostos?. **Portal G1**. 23 out. 2015. [online]. Disponível em: <https://especiais.g1.globo.com/economia/2015/quanto-pagamos-de-impostos/>. Acesso em: 17 maio 2021.

¹²³ MUCHON, Beatriz Vieira; BERGO, Thaís Rosenbaum. A correlação do desenvolvimento da economia em crise e do consumo em paralelo com a capacidade contributiva e os impostos indiretos. **Colloquium Humanarum**, v. 12, n. Especial, p. 561-566, 2015. [online]. Disponível em: <http://www.unoeste.br/site/enepe/2015/suplementos/area/Humanarum/Direito/A%20CORRELA%C3%87%C3%83O%20DO%20DESENVOLVIMENTO%20DA%20ECONOMIA%20EM%20CRISE%20E%20DO%20CONSUMO%20EM%20PARALELO%20COM%20A%20CAPACIDADE%20CONTRIBUTIVA%20E%20OS%20IMPOSTOS%20INDIRETOS.pdf>. Acesso em: 25 maio 2021.

¹²⁴ *Ibidem*, loc. cit.

para responder tais indagações, debruçar-se sobre o princípio da capacidade contributiva.

É possível adianta-se que, com base no elemento extrafiscal (aspecto dos tributos relacionado à indução comportamental dos contribuintes, através de estratégias traçadas pela gestão social), eleva ao pedestal de importância o princípio da seletividade – as alíquotas de produtos e serviços tendem a variar de acordo com a seleção de essencialidade de cada item, à luz do mínimo existencial. Por exemplo, produtos mais supérfluos possuem a predisposição de alíquota mais elevada, aumentando o preço, em contraposição a produtos que visem garantir o princípio da dignidade humana, como produtos alimentícios ou os que esta escrita dá destaque: produtos componentes do sistema de atendimento de saúde.

Nesse ínterim, conforme inciso III do artigo 155 da CF, que dispõe sobre a faculdade, e não a obrigação de aplicação desse princípio no caso do ICMS, resta a incerteza se, realmente, esse mecanismo de alívio ao sujeito mais vulnerável economicamente é eficaz ou, em face da discricionariedade de sua aplicação, é apenas método redutor dessa eficácia principiológica¹²⁵.

3.3. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

A capacidade contributiva do cidadão, perante o Fisco, na Constituição Federal de 1988, foi postulado a patamar de princípio. Na sua aplicação dentro do sistema tributário, relaciona-se a outros princípios previstos na ordem constitucional. Primeiramente, se interliga ao princípio da legalidade pois está prevista a sua atuação “sempre que possível”, a partir do artigo 145, §1º, da CF/88, o que enseja a possibilidade de maior efetividade no pagamento do tributo, visto que está postulado em fonte formal do Direito. O fato tributário se concretiza pelo somatório do âmbito formal do tributo (tipicidade) e âmbito material, sendo a própria capacidade contributiva.¹²⁶

Nesta senda, se interliga ao princípio da segurança jurídica, haja vista o entendimento de previsibilidade e igualdade no pensamento que cerca este princípio.

¹²⁵ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 11 maio 2021.

¹²⁶ COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores LDTA., 2003, p. 43-44.

Assim, o indivíduo já possui a informação que, quanto mais a sua condição financeira, maior será a sua efetiva colaboração com a arrecadação dos cofres públicos. Não haverá surpresa na proporção a ser contribuída, sendo o raciocínio válido a todo e qualquer cidadão (excluindo-se os que se adequam aos limites de tributar), o que ocasiona a presença da igualdade material.¹²⁷

Outra norma constitucional estreitamente interligada à capacidade contributiva é o princípio republicano, por este ser consistido, segundo dizeres de Geraldo Ataliba, na destinação dos poderes oriundos de todos (a própria gestão pública), para todos seus representados. Desta forma, o princípio da capacidade contributiva, tem como finalidade a equivalência dos sujeitos, de acordo com suas nuances, onde objetiva e inexistência de privilégios na tributação.¹²⁸

O princípio da capacidade contributiva, embora esteja estreitamente ligado ao princípio da isonomia, não é mero espelho do segundo. Possui como finalidade a produção do significado de justiça perante o Direito Tributário, resgatando o entendimento de equidade, sendo essa subdividida em duas. Observa-se: em uma face da moeda, apresenta-se a equidade horizontal, a qual visa o tratamento similar entre os iguais. Assim, contribuintes que possuem o mesmo patamar econômico pagam valores equivalentes a título de ICMS no produto ou serviço¹²⁹.

No verso da mesma moeda, evidencia-se a chamada equidade vertical, ou seja, contribuintes de condições monetárias distintas são destinados ao pagamento distinto do montante tributado, face à proporção de sua capacidade de contribuir. É a verdadeira discriminação positiva, na qual busca dissociar sujeitos de acordo com suas peculiaridades, ensejando na reparação mais justa possível, pautando-se na possibilidade de redução da desigual contribuição pátria¹³⁰.

Nessa seara, elenca-se a isonomia tributária, sendo o princípio que é compreensível como igualdade material, aplicado nas relações jurídicas tributárias. A regra é voltada à partilha de tratamento igualitário entre os sujeitos que apresentam iguais condições e desigual entre os sujeitos que apresentam distinções desiguais,

¹²⁷ COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores LDTA., 2003, p. 45.

¹²⁸ *Ibidem*, p. 44-45.

¹²⁹ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 156-157.

¹³⁰ *Ibidem*, *loc. cit.*

conforme Deguit, a partir de sua análise do pensamento aristotélico, inspirador do conceito trazido por Ruy Barbosa, ao que remete a ideia de igualdade concreta, real ou material¹³¹.

Torna relativo o conceito de igualdade para que ela, em seu contexto mais prático, realista, seja aplicada. Quando se discrimina indivíduos perante outros, a partir da ideia das necessidades que cada um carece, distintivamente, demonstra-se grande prova de humanidade e inteligência de interpretação subjetiva. Por exemplo: se um sujeito necessita de um pão para saciar sua fome, e há outra pessoa que, para sanar sua necessidade de aquecimento, precisa de um cobertor, não se apresenta como razoável a destinação de um pão para cada um dos sujeitos, com base na ideia de defesa da igualdade formal.

No caso apresentado, por mais sensível que tenha sido a prática de acolhimento, não resta dúvida quanto ao equívoco. Nessa situação, a carência de um indivíduo fora suprida, enquanto a do segundo caso permaneceu, a não ser que alguém julgue aceitável um indivíduo produzir calor com um pão. Para a concreção da igualdade de fato, há que se atentar às reais necessidades de cada sujeito e buscar eliminá-las, utilizando raciocínio lógico-racional e estruturado, valendo-se de direitos fundamentais¹³².

A Constituição Federal aborda o princípio da isonomia tributária em seu artigo 150, II. Ele dispõe que é defeso a criação de tratamento desigual perante os contribuintes de iguais condições, vedando a distinção por critério de profissão, classe social, títulos ou direitos. Interpretando o dispositivo normativo, entende-se que, implicitamente, permite o tratamento distinto entre indivíduos que venham apresentar condições variadas¹³³.

Apesar de o princípio em questão potencializar o caráter pessoal do contribuinte, buscando o alcance da isonomia, sempre deverá ser atrelado ao princípio da legalidade, sendo o critério basilar na subsunção normativa tributária. Mesmo que

¹³¹ *Ibidem*, p. 137.

¹³² SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 137.

¹³³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 18 set. 2020.

indivíduos apresentem capacidade contributiva semelhante, a oneração será individual, observando o fato gerador provocado por cada um¹³⁴.

Outrossim, o princípio da isonomia possui a ideia de formalizar a igualdade formal no ordenamento jurídico, mas vai além. Não se contenta com algo que excluiria a materialidade das situações da vida, em casos inseridos no universo real e, para tanto, expande-se a interpretação de igualdade material. Igualdade essa que, também adepta do termo de isonomia, vem a gerar outros princípios do Direito Tributário: é a fonte que abastece os princípios da justiça tributária ou fiscal – até porque a isonomia tributária é conhecida também como princípio da proibição dos privilégios odiosos – capacidade contributiva e também o da seletividade tributária, corolário do penúltimo citado¹³⁵.

Dito isso, voltou-se ao conceito de igualdade material, sendo posto em cerne a necessidade de políticas públicas para a melhor resolução do impasse jurídico social. Nessa celeuma, imperioso não delegar responsabilidades aos políticos eleitos pela população, os quais devem fazer jus à confiança depositadas nas urnas e têm, imperativamente, a função de sanar toda e qualquer necessidade básica do cidadão, para que, assim, possa insurgir a eficácia o artigo 3º da Magna Carta brasileira¹³⁶.

No recorte deste escrito, percebe-se que, ao tratar-se do Convênio 01/1999, é apresentado que os princípios elencados estão presentes na lógica estrutural do sistema tributário. Observa-se: em hipótese de concessão de isenção, resulta-se em desoneração ao contribuinte, o que perpetua a abrangência das normas axiológicas, visto que, para a anuência do benefício fiscal, faz-se mister a análise de condições reais, o que engloba, na prática, a possibilidade de empoderamento do sujeito de direito, através de uma aplicação indireta dos princípios.

Explica-se: quando o convênio supramencionado é concedido, automaticamente, com os valores que seriam destinados ao Fisco, os hospitais passam a ampliar sua capacidade de atendimento ao SUS, o que vem a favorecer

¹³⁴ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Direito Tributário e Financeiro. 2ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007, p. 33-36.

¹³⁵ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 141-142.

¹³⁶ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 16 nov. 2020.

indivíduos que, sem essa concessão, somado à redução de dimensão de atendimento do Sistema Único de Saúde, teriam como alternativa – para aqueles mais abastados – a busca por atendimento particular, o que teria percentual contributivo.

Vê-se, então, o entrelaço do princípio da capacidade contributiva e da seletividade tributária, tendo observância na regressividade da cadeia produtiva do ICMS, além da previsão constitucional de faculdade da aplicação do princípio da seletividade que, conforme visto no inciso III, § 2º do artigo 155, oportuniza a eficácia dos dizeres constitucionais, previstos no artigo 3º¹³⁷.

Diante do exposto, torna-se palpável a interpretação acerca da presença do princípio implícito da CF/88, denominado de princípio da não-obstância do exercício de direitos fundamentais por via da tributação. É inconcebível que no exercício da tributação, prevista na ordem constitucional, resulte no desamparo a outros direitos constitucionais fundamentais. Sua aplicação deve ter observância à conjuntura da Lei Maior, de modo que resista a sua essência, ao mesmo tempo que venha assegurar o deleite do cidadão a outros direitos positivados na CF/88.¹³⁸

Nesta linha, elenca Regina Helena Costa, que a própria concessão de isenção pode vir a se configurar como grande instrumento de respeito ao princípio e direitos supramencionados, pois desobriga o pagamento do fato gerador, sendo incluídas também atividades que resultam no exercício de direitos fundamentais, vide pagamento de seguro de saúde.¹³⁹

Agora passa-se ao vislumbrar do princípio da seletividade, contextualizando a realidade de sua aplicação perante os direitos e as garantias fundamentais, o que oportuniza a compreensão deste princípio, não só no sistema tributário nacional, mas também, no universo de da concessão ou não do Convênio abordado.

3.4. PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

A seletividade é um princípio com aplicação prática importante no contexto do ICMS. Ao espelhar-se na Constituição Federal, depara-se com a narrativa do Título

¹³⁷ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 16 maio 2021.

¹³⁸ COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores LDTA, 2003, p. 104-105.

¹³⁹ Ibidem, p. 105- 106.

IV, Capítulo I, “Do Sistema Tributário Nacional”, em sua primeira seção, “Dos Princípios Gerais”, em que é apresentada a possibilidade de criação de tributos, desde que observados critérios basilares. Nessa senda, o § 1º explicita a terminologia “sempre que possível”, ao afirmar que os impostos tenderão a seguir a lógica da pessoalidade e essencialidade, buscando instaurar potencialização da efetividade¹⁴⁰.

Nos aprendizados do doutrinador Aliomar Baleeiro, a seletividade se relaciona com a essencialidade que, por sua vez, será classificada dessa maneira de acordo com a proporção de utilização de determinado produto dentro da realidade numérica da população do país. Sendo um produto alimentício, por exemplo, como arroz ou feijão, seu recorte de consumo é incomparável com uma joia, o que vem a distinguir as alíquotas por esse critério, barateando o importe dos primeiros citados, em comparação ao último, por ser material supérfluo às condições essenciais dentro do espaço-tempo¹⁴¹.

Seguindo essa lógica estruturante, a seletividade, presente na composição incidentária do ICMS, possui elemento mais abrangente do que demonstrado na ideia trazida pela isonomia. Para o alcance da igualdade material, em apertada síntese, mensura-se o tratamento igual ou desigual, de acordo com as particularidades dos sujeitos, buscando equalizá-las, sem esquecer de suas individualidades. Com o destaque do princípio da seletividade, não apenas serão avaliadas essas condições, pois, na anamnese individual se somará a superfluidade do produto ou serviço que se visa a aquisição¹⁴².

Dessa forma, implica a seletividade como mecanismo proporcionador de existência harmônica do princípio da capacidade contributiva e mínimo existencial, pois vem a mitigar qualquer abuso na fase de arrecadação do Fisco através de variação de alíquota em proporção à essencialidade dos produtos.

Percebe-se que o ICMS, por sua característica de imposto indireto sobre o consumo, incide na carteira dos consumidores mais frágeis economicamente de forma mais acentuada se comparado ao impacto financeiro de grupos mais ricos, uma vez que não é mensurada a capacidade contributiva do cidadão no ato da compra, não

¹⁴⁰ *Ibidem, loc. cit.*

¹⁴¹ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 194-195.

¹⁴² *Ibidem*, p. 195-196.

podendo ser discricionária a proporção adequada, de acordo com seus vencimentos. Assim, com a existência da seletividade, é assegurado o princípio da pessoalidade, ou, pelo menos, reduzido o disparate arrecadatário.

Diante do exposto, chega-se à conclusão de que o sistema tributário nacional não é capaz de garantir uma justiça fiscal para seus cidadãos. Além, com os acontecimentos históricos que nos trouxeram a esse momento, existe ciclo gerado por controle social de classe dominante perante os dominados (consolidadamente através do posicionamento de cada um no sistema capitalista vivido), o que vem a oportunizar criação de leis discriminatórias negativas, instaurando pobreza e ausência de instrução educacional/acadêmica, exteriorizando preconceitos culturais/sociais¹⁴³.

Ao tratar do Convênio 01/1999, nascem algumas reflexões. Por ser convênio concedido pelo Confaz, por sua natureza, não há pagamento de tributo, pela sua isenção. Em hipótese de não renovação do benefício fiscal, toda lógica incidentária do tributo retorna com sua totalidade: subsunção da norma e obrigatoriedade do pagamento ao Fisco. Nessas condições, tratando-se de produtos médicos necessários para a realização de atendimentos e procedimentos cirúrgicos, o percentual de ICMS tende a ser reduzido, com fulcro no princípio em destaque, mesmo com a faculdade e não determinação de sua incidência, conforme artigo 155, §2º, III, da CF/88. O convênio em destaque é capaz de promover uma justiça social, ausente no sistema tributário pátrio?

3.5. PRINCÍPIO DA JUSTIÇA FISCAL

Para que se possa construir administração pública que preze pela justiça social, na trajetória construtiva desse objetivo, é de fundamental importância o respeito aos princípios que permeiam o sistema. Assim, imperioso destacar o que se compreende por justiça fiscal, analisando todo o conjunto axiológico que o permeia, ponderando as condições possuídas pelo contribuinte de fato, sendo esse, em inúmeras vezes, sujeito absorvente de ônus desproporcional com seu poderio financeiro familiar.

O Estado brasileiro estabeleceu marco temporal e formal após a promulgação da Constituição Federal de 1988, principalmente pela carga principiológica que conduz. Para que a gestão pública possa suprir as demandas dos direitos possuídos

¹⁴³ HARARI, Yuval Noah. **Sapiens: Uma breve história da humanidade**. 24ª ed. Rio de Janeiro: LPM Editores, 2017, p. 149-150.

pelos cidadãos, precisa que possua um aparato arrecadatário com grande volume de recursos, como já é sabido. Tendo população voluptuosa, a sociedade brasileira, composta por cerca de 215 milhões habitantes, precisa de montantes volumosos para que possam cobrir tais despesas. Nessa linha de pensamento, não é palpável a inocência referente à gratuidade desses serviços, o que compreende que os direitos fundamentais, mesmo sendo garantidos a todos, não existirão sem aparato financeiro que os sustente¹⁴⁴.

Não há como desvincular, portanto, a política fiscal, acompanhada pela lei orçamentária, da realidade política, econômica e social da população brasileira, não podendo o Direito Tributário se abster de discussão mais profunda que engloba os problemas reais da sociedade, não restringindo apenas ao universo acadêmico ou ao auxílio de interesses privados, principalmente quando esses interesses se resumem a sujeitos de Direito mais abastados¹⁴⁵.

Financiamento e orçamento públicos, somados à própria função fiscal do Estado, são mecanismos entrosados para a eficácia dos direitos e garantias fundamentais, tendo em pauta sempre a ideia constitucional de desenvolvimento nacional amplo, com a preocupação de consonância da área técnica com a área prática. Isso implica em capacidade de gestão não apenas em ambientes e momentos amenos, mas também em circunstâncias de crises, nas quais setores sociais com interesses outros ao desenvolvimento do país ganham força para o pleito de mitigação dessas garantias em prol de discurso falacioso de desenvolvimento econômico, o que pode vir a ocasionar tensões e conflitos sociais¹⁴⁶.

Acompanha essa linha Zagrebelsky, pois afirma que é insuficiente que uma organização político-social se paute apenas na legalidade. A soberania de um governo se fundamenta não apenas com a forma das leis, mas sim no conteúdo garantidor que essas normas insurgem na aplicação dos direitos fundamentais¹⁴⁷.

¹⁴⁴ CASTRO, Matheus Felipe; GRASSEN, Valcir. Justiça Fiscal: matriz tributária e projeto de desenvolvimento na Constituição de 1988. **Revista do Instituto de Direito Constitucional e Cidadania**, Londrina, v. 3, n. 1, p. 101-125, jan./jun. 2018, p. 109. [online]. Disponível em: <https://revistaidcc.com.br/index.php/revista/article/download/52/51/99>. Acesso em: 26 maio 2021.

¹⁴⁵ *Ibidem*, p. 109-110.

¹⁴⁶ *Ibidem*, *loc. cit.*

¹⁴⁷ BUFFON, Marciano; JACOB, Lilian Ramos. O Estado Democrático de Direito e a tributação: entre os direitos e deveres fundamentais na (re)construção de uma sociedade solidária a partir do dever fundamental de pagar tributos. **Revista Jurídica da FA7**, Fortaleza, v. 13, n. 2, p. 103-116, jul./dez.

Como Direitos Fundamentais possuem custo à administração pública para sua efetivação na comunidade, os deveres fundamentais precisam ser cumpridos. O pagamento de tributos, no neoconstitucionalismo, está estritamente ligado ao princípio da solidariedade social – e, conseqüentemente, à solidariedade tributária – por ser ferramenta para a ampliação dos Direitos¹⁴⁸.

Aqui, apesar de haver questionamento relativo a tributos não existentes, mesmo com orientação constitucional, vide imposto sobre grandes fortunas, não há que enquadrá-lo como dever fundamental, visto que nem mesmo existe no campo tributário. Cabe, contudo, a pressão legislativa para a produção de legislação ordinária acerca da matéria, o que viria a oportunizar melhores condições de implementação de políticas públicas, visando a garantia dos direitos supracitados¹⁴⁹.

A condição proporcionada pelo Estado Democrático de Direito no que tange ao pagamento das obrigações tributárias desperta a observância de princípios decorrentes dessa lógica estrutural, tais como a capacidade contributiva e a seletividade fiscal¹⁵⁰.

Segundo levantamento realizado pela Revista do Ambiente Contábil, concluiu-se que a legislação tributária brasileira tem forte aspecto regressivo, com grande direcionamento à tributação voltada ao consumo, o que vem a diagnosticar a grande oneração da população mais humilde economicamente e da classe trabalhadora¹⁵¹.

Nessa linha, a Revista Carta Capital realizou matéria, em abril de 2016, divulgando que, no exercício fiscal de 2014, apenas 13% da arrecadação tributária foi oriunda dos impostos que incidem sobre a renda dos trabalhadores brasileiros – o

2016, p. 105 [online]. Disponível em:

<https://periodicos.uni7.edu.br/index.php/revistajuridica/article/view/66/55>. Acesso em: 05 jun. 2021.

¹⁴⁸ *Ibidem*, loc. cit.

¹⁴⁹ BUFFON, Marciano; JACOB, Lilian Ramos. O Estado Democrático de Direito e a tributação: entre os direitos e deveres fundamentais na (re)construção de uma sociedade solidária a partir do dever fundamental de pagar tributos. **Revista Jurídica da FA7**, Fortaleza, v. 13, n. 2, p. 103-116, jul./dez. 2016, p. 112 [online]. Disponível em:

<https://periodicos.uni7.edu.br/index.php/revistajuridica/article/view/66/55>. Acesso em: 05 jun. 2021.

¹⁵⁰ *Ibidem*, p. 114.

¹⁵¹ FELICIO, Raphael Maleque; MARTINEZ, Antônio Lopo. Sistema tributário brasileiro: análise da percepção dos operadores do direito tributário à luz dos conceitos de eficiência e justiça fiscal. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 11, n. 1, p. 156-181, jan./jun., 2019, [online]. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/13975/10855>. Acesso em: 07 maio 2021.

que, se estimulada, oportunizaria uma arrecadação progressiva – e 51% tiveram origem nos impostos indiretos¹⁵².

Segundo a mesma reportagem, a partir de estudo realizado pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos (Inesc), países que aplicam carga tributária regressiva tendem a ter uma elevada concentração de renda, o que dificulta a distribuição desta, acentuando desigualdades socioeconômicas. Aduz ainda que, segundo a Organização e Cooperação para o Desenvolvimento Econômico (OCDE), países desenvolvidos possuem propensão a ter cerca de $\frac{2}{3}$ da arrecadação oriunda dos impostos sobre a renda, portanto, utilizam característica progressiva¹⁵³.

Em face dessa análise, não há como entender diferente quanto à estrutura injusta fiscalmente que o ordenamento pátrio propõe para a população, já que entre os trinta países que mais arrecadam tributos em relação à riqueza produzida (PIB), o Brasil é o trigésimo na comparação entre o retorno desse montante ao bem-estar da sociedade, conforme estudo do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) com valores referentes ao ano de 2015¹⁵⁴.

Ainda no estudo do IBPT, o Brasil se encontra em última posição, entre os trinta países analisados, também no Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade (IRBES), bem como no Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), consistido em parâmetro comparativo entre outros fatores: riqueza, alfabetização, educação, esperança de vida, natalidade - sendo este, índice de atribuição estatístico da Organização das Nações Unidas (ONU) - no que tange à mensuração de bem-estar de uma população¹⁵⁵.

Nessa linha, segundo reportagem publicada pelo portal G1, em 2020, com fulcro em outra pesquisa realizada pelo IBPT, o brasileiro necessita de 151 dias anuais para

¹⁵² O REGRESSIVO sistema tributário brasileiro. **Carta Capital**. 04 abr. 2016. Economia. [online]. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/o-regressivo-sistema-tributario-brasileiro/>. Acesso em: 21 maio 2021.

¹⁵³ *Ibidem*, loc. cit.

¹⁵⁴ INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (IBPT). **Estudos sobre carga tributária/PIB X IDH**: Cálculo do IRBES (Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade). Documento produzido por João Eloi Olenike, Gilberto Luiz do Amaral e Letícia Mary Fernandes do Amaral. Curitiba, maio de 2018, p. 02.

¹⁵⁵ *Ibidem*, p. 03-06.

angariar recursos que equivalem ao valor total que é devido ao Fisco, por ano. Ou seja, até 30 de maio, o contribuinte trabalha para pagar imposto¹⁵⁶.

Em sentido oposto, menciona-se a teoria da tributação ótima, que se fundamenta no estudo das melhores condições de tributar com a menor carga tributária possível aos indivíduos, buscando potencializar a “retribuição” do valor arrecadado em qualidade de vida para a população em geral. Como forma de catalisação desse pensamento, surge a inspiração em Joseph E. Stiglitz, que elenca cinco elementos nesse sentido. Ele aduz que é imprescindível o conjunto: eficiência econômica, simplicidade administrativa, flexibilidade, responsabilidade política e equidade fiscal¹⁵⁷.

Assim, percebe-se que, além do ordenamento pátrio elevar a contribuição dos cidadãos locais, ele atribui a maior carga a impostos regressivos, voltados ao consumo, com afetação predominante às classes menos abastadas e que não recebem contrapartida relacional entre os deveres fundamentais e os direitos fundamentais, o que detecta a injustiça fiscal no sistema tributário nacional.

Nesta imersão, passa-se à abordagem dos demais princípios característicos do ICMS e como estes vêm a impactar na carga tributária dos sujeitos passivos, para que se possa analisar as condições intrínsecas ao Convênio 01/1999 e sua hipótese de não renovação.

4. CONVÊNIO 01/1999 COMO CATALISADOR DO DIREITO SOCIAL DA SAÚDE

4.1. A SAÚDE PÚBLICA COMO DIREITO FUNDAMENTAL

Antes de falar especificamente sobre o direito à saúde, que é uma espécie do gênero dos direitos fundamentais, é necessário salientar a correlação entre os próprios direitos fundamentais e o Estado constitucional. De início, cumpre dizer que

¹⁵⁶ BRASILEIRO trabalhou 151 dias em 2020, somente para pagar tributos, diz estudo do IBPT.

Portal G1. 01 jun. 2020. [online]. Disponível em:

<https://g1.globo.com/economia/noticia/2020/06/01/brasileiro-trabalhou-151-dias-em-2020-somente-para-pagar-tributos-diz-estudo-do-ibpt.ghtml>. Acesso em: 07 maio 2021.

¹⁵⁷ ALVES, Júlia Moniz de Aragão. **Tampon Tax:** A necessidade de repensar a tributação do IPI e do ICMS sobre absorventes e tampões. Monografia (Graduação em Direito) – Faculdade Baiana de Direito, Salvador, 2020, p. 35-36.

os dois institutos em cerne possuem o mesmo aparato elucidador, partindo da mesma origem, entendida pela importância axiológica dentro do ordenamento vigente¹⁵⁸.

Nos anais da correlação disposta, recorda-se preceito positivado na revolucionária Declaração Francesa dos Direitos do Homem e do Cidadão, ainda no ano de 1879, no que se refere ao artigo 16, o qual prevê que “toda sociedade na qual a garantia dos direitos não é assegurada, nem a separação dos poderes determinada não possui constituição”. Dessa forma, compreende-se a atuação dos direitos fundamentais no Estado Democrático de Direito como a própria fundamentação material de sua Constituição, sendo arcabouço elementar na organização de Estado, poder e sistema de governo, visto que é uma linha na costura entre a Carta Magna e Estado de Direito. Esse modelo passa a ser compreendido como o ideal dentro do status quo dominante¹⁵⁹.

No âmbito desse Estado Democrático e Social de Direito, resta à sua segurança jurídica a sustentação do sistema pois, em função do texto normativo material, que inspira o funcionamento do Estado, há legalidade no sentido de proteção do mínimo existencial da pessoa humana, bem como traz legitimidade das normas, visto que foram e são instituídas vide representação popular legislativa, o que acentua a ordem com viés de justiça¹⁶⁰.

Entende-se esse viés robusto dos direitos fundamentais na Constituição brasileira pois o país viveu 21 anos de ditadura militar, período esse que sucumbiu a ordem democrática vigente e, como consequência, instaurou arbitragens institucionais, as quais consistem, dentre outros meios de domínio da população, no caráter inquisitório de investigação, bem como no absurdo cometido pelo Estado através de práticas de torturas e assassinatos em seu nome.

Dessa forma, a partir da redemocratização do Brasil, em 1988, foi promulgada a Constituição hoje vigente, a qual estabelece, em seus artigos 5º, 6º e 7º, uma série de

¹⁵⁸ SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos Direitos Fundamentais**. 12ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 59.

¹⁵⁹ *Ibidem, loc. cit.*

¹⁶⁰ SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos Direitos Fundamentais**. 12ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 60 - 63.

direitos e garantias fundamentais, de distintas gerações, a fim de proteger o sistema supracitado no parágrafo anterior¹⁶¹.

Quanto ao direito à saúde, o texto constitucional dispõe discricionariamente como direitos sociais, em seu artigo 6º, aqueles que compõem a compreensão de condição mínima para que o sujeito de direito possa gozar de garantia para uma vivência digna, portanto, traz o conjunto de direitos que, cumulativamente, formam a ideia de mínimo existencial. São eles: direito à educação, à saúde, à alimentação, ao trabalho, à moradia, ao lazer, à segurança, à previdência social, à proteção à maternidade e à assistência aos desamparados¹⁶².

Tendo em vista o recorte deste trabalho, será tratado o direito fundamental à saúde e as implicações no contexto do Convênio 01/1999. Nessa senda, cumpre informar que o direito à saúde está alocado na segunda geração dos direitos fundamentais, visto que essa geração engloba a proteção dos direitos trabalhistas, sociais, culturais e econômicos, partindo da ideia de um Estado provedor.

Dessa forma, diante do exposto e em observância ao artigo 60, § 4ª, IV, da CF/88, conclui-se que o direito social da saúde é não apenas direito fundamental, mas também cláusula pétrea, o que enseja limites reformuladores da Constituição Federal. Diz-se que o direito à saúde se insere no campo pétreo da Constituição pois não há, em termos hierárquicos, distinção entre os direitos sociais e os direitos de liberdade, direcionando a interpretação sistemática do artigo supracitado, que aduz sobre os direitos e garantias individuais, não fundamentais¹⁶³.

Outro ponto que refuta a interpretação ultrapassada por meio da exegese é que já se entende os direitos sociais como equiparáveis aos direitos de defesa, tanto em termo de função, quanto em relação à sua estrutura jurídica. Por fim, utilizando análise literal, também seriam substituídos os direitos de nacionalidade e direitos políticos dos

¹⁶¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 28 maio 2021.

¹⁶² *Ibidem*, loc. cit.

¹⁶³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 28 maio 2021.

cidadãos brasileiros. Esses limites, portanto, são, segundo Gomes Canotilho, os limites implícitos da Constituição¹⁶⁴.

Assim, não resta dúvida quanto ao entendimento relativo à introdução dos direitos fundamentais, mais especificamente os direitos sociais, em que está presente o direito à saúde, como cláusulas pétreas, portanto, impossibilitadas de mutação reformista dentro do ordenamento vigente. Por essa sistemática levantada, reafirma como compromisso nacional os ditames nos incisos do artigo 3º constitucional, pois os direitos fundamentais, em proposta de conjuntura, visam preponderar a liberdade, a justiça, a solidariedade, o que permite a redução ou, teoricamente, a extinção de pobreza, a marginalização e as desigualdades regionais, em oposição ao caráter generalista da norma¹⁶⁵.

Caminhando nesse sentido, cumpre dizer que as cláusulas pétreas são compostas por materialidade de tão importância para o corpo normativo de uma Constituição, por expressar valores basilares e essenciais para a harmonia de determinada sociedade, já que vêm determinar normas de axiologia robusta, definida pelo legislador constituinte como princípios da organização social e, por isso, para que se oprima alteração desses valores – já que a Constituição é factível de reformas em sua materialidade –, constrói a arquitetura formal das normas supracitadas de maneira petrificada para mudança, o que faz todo sentido lógico, pois, se uma sociedade permitir a modulação de seus valores propedêuticos, a própria configuração estrutural daquela população é alterada, o que transformaria a ordem ali imposta em uma nova. Percebe-se, então, que a conservação dessa construção normativa respeita a vontade do Poder Constituinte¹⁶⁶.

Portanto, apresentam-se duas variáveis sobre o tema, sendo tema necessitado de ponderação e equalização entre a possibilidade de alteração constitucional ou a proteção dessa matéria por meio de imutabilidade. Como apresentado, a modificação desmedida tende a alterar a formação social, permitindo a implementação de revolução normativa social. Em lado oposto, o compasso de uma estrutura formal

¹⁶⁴ SARLET, Ingo Wolfgang. Os Direitos Fundamentais como “Cláusulas Pétreas”. **Cadernos de Direito**, Piracicaba, v. 3, n. 5, p. 78-97, jul./dez. 2003, p. 88-90.

¹⁶⁵ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 28 maio 2021.

¹⁶⁶ SARLET, Ingo Wolfgang. Os Direitos Fundamentais como “Cláusulas Pétreas”. **Cadernos de Direito**, Piracicaba, v. 3, n. 5, p. 78-97, jul./dez. 2003, p. 01-06.

extremamente fechada permite também uma revolução a partir do descompasso entre o texto e a realidade fática, que se impõe a qualquer outro aspecto. Assim, as cláusulas pétreas tendem a proteger o *status quo* predominante, mas, por não abraçar toda materialidade da Carta Magna, possibilitam que as normas impostas acompanhem as transformações sociais¹⁶⁷.

Inferindo a exclusão dos direitos fundamentais no artigo, isso implicaria uma ordem estabelecida sem que realmente houvesse a proteção aos direitos sociais, nacionais e políticos, como se já não bastasse o sistema tributário não garantir uma justiça fiscal ao corpo contribuinte - através de mitigação de igualdade material, utilizando os princípios tributários como estratégia falha para tanto - visto que a capacidade contributiva e seletividade fiscal não apresentam eficácia na busca do equilíbrio fiscal oneroso entre aqueles.

Após a abordagem, resta a carência de esclarecimento exatamente do que se trata a terminologia “saúde” sob um prisma médico, não fixando o entendimento apenas na interpretação referencial ordinária.

Dessa forma, inspira-se nos dizeres da Organização Mundial da Saúde (OMS), que entende saúde como “o estado de completo bem-estar físico, mental e social e não apenas a ausência de doença”. Nessa voga, percebe-se que, para a concretização do conceito trabalhado, é suficiente suprir todos os pontos elencados e, para tanto, faz-se mister a atuação estatal no sentido de resguardar os indivíduos, através de responsabilidade e eficácia na gestão, mitigando mazelas sociais, como a miséria, segurança pública, garantia de saneamento básica. São pontos que, por mais importantes que sejam na discussão social, por isso a citação neste trabalho, não fazem parte do cerne desta escrita¹⁶⁸.

O Estado brasileiro, buscando a proteção através de administração via políticas públicas, com intuito de proteção, prevenção e assistência à saúde dos brasileiros, criou o Ministério da Saúde em 1953, por meio da Lei nº 1.920, que propõe como missão institucional a promoção de saúde da população, “mediante a integração e a construção de parcerias com os órgãos federais, as unidades da Federação, os

¹⁶⁷ *Ibidem*, p. 07.

¹⁶⁸ PIMENTA, Luiz. Vida mais saudável. O que é saúde segundo a OMS? **Dr. Luiz Pimenta – site oficial**. 31 jul. 2019. [online]. Disponível em: <https://www.luizpimenta.com.br/post/vida-mais-saud%C3%A1vel>. Acesso em: 04 maio 2021.

municípios, a iniciativa privada e a sociedade, contribuindo para a melhoria da qualidade de vida e para o exercício da cidadania". Ainda, discrimina a função como a disposição de condições que consigam proteger e recuperar a saúde da população¹⁶⁹.

Não há de se descartar a citação do artigo 196 da CF/88, que impõe:

Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

Aqui debate-se o que seria o real significado de “direito de todos”, podendo inferir o reconhecimento de tutela de direitos individuais e direitos coletivos fundamentais à saúde¹⁷⁰.

Por fim, o Min. Celso de Mello, como relator no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial 271-8/RS, reconhece o direito individual à saúde como direito subjetivo, o que gera relação jurídica obrigacional entre o Estado e seus administrados. Nessa senda, ainda profere decisão no sentido de que o corpo material da CF/88 não pode se tornar uma falsa promessa, o que vem a ensejar a obrigação da prestação.

Resta claro, portanto, que o Estado brasileiro deve angariar todos seus esforços na proteção desse direito, oportunizando a melhoria na qualidade de vida dos usuários sociais. Dito isso, dar-se-á prosseguimento ao artigo e passa-se a tratar do Sistema Único de Saúde e a correlação estabelecida com o Convênio 01/1999.

4.2. SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE E ANÁLISE DA AUSÊNCIA DO CONVÊNIO 01/1999

O Sistema Único de Saúde foi criado pela Lei nº 8.080/1990 e é um dos mais abrangentes sistemas de saúde do mundo, sendo responsável pelos atendimentos de menor complexidade, o que se denomina de atendimentos primários, vide medição de

¹⁶⁹ Ministério da Saúde Institucional. Disponível em: <https://antigo.saude.gov.br/acesso-a-informacao/institucional>. Acesso em: 04 maio 2021.

¹⁷⁰ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. 12ª ed. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2017.

temperatura ou de pressão arterial, como também é de sua responsabilidade os atendimentos de elevado grau de dificuldade, como transplante de órgãos¹⁷¹.

Seu arcabouço de atuação implica nos cuidados relativos aos serviços de urgência e emergência, a atenção hospitalar, as ações e serviços das vigilâncias epidemiológica, sanitária e ambiental e assistência farmacêutica¹⁷².

Em face dessa incorporação de variadas formas de cuidado, o SUS garante a população brasileira acesso integral à saúde, sem discriminação de qualquer espécie, em conformidade com o artigo 5º da lei constitucional¹⁷³.

No período anterior à CF/88, o sistema público de saúde compunha caracteres distintos do SUS. Enquanto hodiernamente o cuidado com os habitantes do país ocorre de maneira que visa sanar a demanda de todo o corpo social, anteriormente ao texto constitucional, o sistema de acesso à saúde se incumbia apenas do atendimento do recorte de nicho específico: os trabalhadores vinculados ao sistema de previdência social, o que totalizava cerca de 30 milhões de pessoas, enquanto hoje em dia, com o sistema remodelado, ele está suscetível aos quase 220 milhões de habitantes do Brasil¹⁷⁴.

Em termos estruturais, o texto legal evidencia, no artigo 198 da CF/88, que o SUS apresenta divisão tripartite entre a União, Estados e DF e Municípios, o que fortalece o princípio da unidade federativa, visto que, mesmo com a disposição subdividida, cria-se a obrigação de cooperação entre os entes supramencionados, em busca de um objetivo em comum. Assim, é composto por Ministério da Saúde, e Secretarias de Saúde Estadual/Distrital e Municipal¹⁷⁵.

De forma sucinta, cumpre elencar as duas instituições mais relevantes vinculadas ao funcionamento genérico do SUS, dentro do organismo governamental tributarista, relativo ao ICMS.

¹⁷¹ SISTEMA Único de Saúde (SUS): estrutura, princípios e como funciona. [2020?]. [online]. Disponível em: <https://antigo.saude.gov.br/sistema-unico-de-saude>. Acesso em: 02 jun. 2021.

¹⁷² *Ibidem, loc. cit.*

¹⁷³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 03 jun. 2021.

¹⁷⁴ SISTEMA Único de Saúde (SUS): estrutura, princípios e como funciona. [2020?]. [online]. Disponível em: <https://antigo.saude.gov.br/sistema-unico-de-saude>. Acesso em: 02 jun. 2021.

¹⁷⁵ *Ibidem, loc. cit.*

Com amparo na Lei nº 8.142/1990, fala-se dos Conselhos de Saúde, possuindo campo de exercício nos entes em questão. Estes têm aspecto permanente e é um corpo composto por representantes estatais e, no seu *devoir*, por *experts* da saúde que se propõem a deliberar sobre temas diversos, a partir do caminho para o qual é direcionada a demanda de saúde pública nacional. A outra instituição que merece a citação é o Conselho Nacional de Secretário da Saúde (Conass), haja vista que tem como objetivo a discussão sobre a saúde no âmbito dos Secretários Estaduais e Distrital¹⁷⁶.

Quanto aos princípios orientadores do SUS, o organismo apresenta três ideais fundantes: universalização, equidade e integralidade. Universalização por tomar como pressuposto que o acesso à saúde é direito de cidadania a todas as pessoas, devendo a administração pública resguardá-lo. Fala-se em equidade pois, com a prática de atendimento do Sistema Único, como consequência, a partir do trabalho de curar doenças e proporcionar bem-estar ao usuário – cada um dentro de suas necessidades – a desigualdade social tende a diminuir, em face da equalização do acesso a esse direito. Por último e não menos importante, apresenta-se como viga desse corpo o princípio da integralidade, o qual vem objetivar o atendimento às pessoas de forma macro, buscando sanar todas as suas necessidades, não apenas as mais básicas e simplórias. É esse princípio que vai estabelecer o elo entre a promoção da saúde, a prevenção e tratamento de enfermidades e a reabilitação do paciente. Como outra variação de sua atuação, cabe ao SUS, vide princípio da integralidade, o trânsito das necessidades da saúde com outras áreas, realizando um trabalho interdisciplinar com outros campos do serviço público e suas políticas condutoras¹⁷⁷.

Como apresentado, não há espaço para deliberação acerca da importância da atividade do SUS e sua agregação na sociedade. Nesse contexto, observa-se a inserção do Convênio 01/1999 no próprio Sistema Único.

Assim, imperioso não tratar de levantamento realizado pela Associação Brasileira de Importadores e Distribuidores de Produtos para Saúde (Abraidi) – recorte

¹⁷⁶ ESTRUTURA do SUS. **Governo de Santa Catarina. Secretaria de Estado da Saúde.** 11 jun. 2018. [online]. Disponível em: <https://www.saude.sc.gov.br/index.php/servicos/servicos-para-o-cidadao/10197-estrutura-do-sus>. Acesso em: 02 jun. 2021.

¹⁷⁷ CONHEÇA os princípios do SUS, que garantem a democratização da saúde brasileira. **Hospitais PROADI-SUS.** 06 jan. 2021. [online]. Disponível em: <https://hospitais.proadi-sus.org.br/noticias/130/conheca-os-principios-do-sus-que-garantem-democratizacao-da-saude-brasileira>. Acesso em: 04 jun. 2021.

de 2019 –, no qual estipula-se que cerca de 80% dos seus associados vendem produtos isentos de ICMS, em face do Convênio 01/1999. Em hipótese de não renovação do benefício fiscal em evidência, 43,5% dos associados correriam risco iminente de falência, enquanto 38,7% estariam impossibilitados de atender pelo SUS. Além disso, 45,2% deixariam de vender alguns produtos ou teriam que mudar a especialidade trabalhada, e 46,8% necessitariam reformular o quadro de funcionários, leia-se, desligar trabalhadores¹⁷⁸.

Ainda sobre os impactos de uma não renovação, a Aliança Brasileira da Indústria Inovadora em Saúde (Abiis) relatou, em pesquisa, que o impacto econômico no âmbito da saúde, seja ela de caráter privado ou público, estaria calculado em R\$ 5,27 bilhões, número esse justificado com a elevação dos custos que o setor teria de incorporar em seu orçamento, para que pudesse amparar a demanda de atendimento à população¹⁷⁹.

O estudo destrincha que os acréscimos dos gastos em questão seriam de R\$ 2,54 bilhões/ano para a saúde pública e R\$ 2,73 bilhões/ano para a privada. Relata que a economia tributária dos estados que adotam o Convênio 01/1999 é de R\$ 1,68 bilhão, o que representa, em estimativa, o valor de $\frac{1}{3}$ dos novos gastos que nasceriam com a hipótese de não renovação¹⁸⁰.

A título ilustrativo, traz-se a situação de São Paulo, maior estado arrecadador do país. Ao final do ano passado, discutiu-se a não renovação do convênio, sendo estipulada a alíquota em 18%. Nessa senda, a Associação Brasileira da Indústria de Alta Tecnologia de Produtos para Saúde (Abimed), bem como com a Associação Brasileira de Artigos e Equipamentos Médicos e Odontológicos (Abimo) e a Abraidí, concluíram que, com a ausência do benefício fiscal, “poderá acarretar possíveis riscos

¹⁷⁸ ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E DISTRIBUIDORES DE PRODUTOS PARA SAÚDE (ABRAIDI). **O ciclo de fornecimento de produtos para a saúde do Brasil**. 2020. 3ª ed, p. 14. [online]. Disponível em: https://www.abraidí.com.br/files/pub/Anuario_ABRAIDI_2020_PT.pdf. Acesso em: 06 jan. 2021.

¹⁷⁹ *Ibidem*, p 15.

¹⁸⁰ SILVEIRA, Thales. SUS pode sofrer grandes consequências com a aplicação da nova tributação do ICMS. **Health Care**. 30 nov. 2020. [online]. Disponível em: <https://grupomidia.com/hcm/sus-pode-sofrer-grandes-consequencias-com-a-aplicacao-da-nova-tributacao-do-icms/>. Acesso em: 02 maio 2021.

de desestruturação de toda a cadeia produtiva, impactando diretamente no atendimento aos pacientes, sobretudo, do SUS”¹⁸¹.

Portanto, na suposição de uma não renovação do benefício, seria possível prever grande baque na saúde pública, pois os gastos seriam aumentados para a própria manutenção do SUS, além de que reduziriam seu poder de alcance, pois, como demonstrado, associados da Abraidi não seriam capazes de sustentar o atendimento público.

Desta forma, com a ausência do Convênio 01/1999 no ordenamento pátrio, resta transparente a diminuição de alcance de atendimento por meio do SUS. Nesta hipótese, os princípios que regem o Sistema, seriam violados, pois a equidade seria atingida, a partir do momento que se acentua a desigualdade social e econômica já que as pessoas menos abastadas teriam maior dificuldade ao acesso da saúde, enquanto os mais ricos, manteriam padrão inalterado; fere a universalidade, pois reduz o grupo a ser apreciado pelo serviço e, fala-se em ataque à integralidade, pois, inexistindo a isenção ao ICMS dos produtos contidos no Convênio em epígrafe, vide fios de nylon, cateteres e outros, como tendência natural, haveria menor disponibilidade desses equipamentos no setor público, o que mitigaria a abrangência do serviço à todas necessidades vitais da população¹⁸².

Como já relatado, a revogação ou não renovação do benefício, como se discutiu ao final do ano de 2020, implicaria em enfraquecimento do setor de saúde, o que vem a podar a envergadura de disponibilização de direito social (e fundamental) aos cidadãos que, de fato, dependem deste serviço público.

4.3. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO RETROCESSO SOCIAL E DIREITO ADQUIRIDO: CONCESSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL COMO EXPANSÃO DE CLÁUSULA PÉTREA

Neste tópico, passa-se à conceituação do que se entende como Direito Adquirido. Assim, define-se o instituto como aquele direito que obedece a todas as formas de plano de existência, validade e eficácia, sendo ocasionador de adequação

¹⁸¹ SILVEIRA, Thales. SUS pode sofrer grandes consequências com a aplicação da nova tributação do ICMS. **Health Care**. 30 nov. 2020. [online]. Disponível em: <https://grupomidia.com/hcm/sus-pode-sofrer-grandes-consequencias-com-a-aplicacao-da-nova-tributacao-do-icms/>. Acesso em: 02 maio 2021.

¹⁸² SOUSA, Alexsandro Queiroz de, Apêndice A – A Alquimia da saúde, 2021.

do usuário ao gozo do pleito discutido. Dessa forma, teoricamente, mesmo com alteração legislativa material, em momento posterior à configuração dessa garantia jurídica, o cidadão detentor das condições propostas inicialmente para a fruição do direito não perde essa incorporação na sua gama subjetiva de exercício deste. Mais ainda: entende Bulos que o direito adquirido é direito já internalizado no âmbito da personalidade e do patrimônio do detentor dele, de modo que nem norma posterior poderá alterar essa condição exposta¹⁸³.

Traz-se o artigo 6º, §2º, da Lei de Introdução ao Código Civil:

“Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

§ 2º Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por êle, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.”

Nesse sentido, permite-se dizer que o direito adquirido possui, como forma temporal, a própria percepção futurística, pois, a partir do momento de concretização nos aspectos subjetivos ou objetivos do cidadão, vide exemplos supramencionados (patrimônio e personalidade), esse acontecimento irá perpassar na evolução da vida, permanecendo imutável dentro da ótica de permanência do mesmo sistema principiológico-legal¹⁸⁴.

O direito adquirido enseja na própria construção do arcabouço da expressão analítica de configuração das características jurídicas do indivíduo, sendo indissociável da própria existência da pessoa, visto que já é elemento intrínseco aos direitos da personalidade, sendo esses, em caráter teórico, impossíveis de execução de renúncia¹⁸⁵.

Essa estrutura lógica-normativa existe para oportunizar a incidência de segurança jurídica no ordenamento, ou seja, serve como meio de proteção de estabilidade da própria ordem normativa e, conseqüentemente, a ordem democrática, visto que uma alteração repentina de direito adquirido ensejaria em perturbações sociais e fragilidade do sistema jurídico inserido, o que fertilizava solo para a

¹⁸³ ROSSI, Luís Antonio. **O instituto do direito adquirido e seus impasses teóricos e sociais**. 2006. Dissertação (Mestrado em Filosofia do Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006, p. 14-16.

¹⁸⁴ *Ibidem*, p 16-17

¹⁸⁵ *Ibidem*, p 16-18.

instauração de arbitrariedades que poderiam vir a acontecer em desfavor do cidadão, pela estrutura de administração do Poder Público.

Ainda, ocorre que a própria ordem constitucional prevê a garantia desses direitos já constituídos, assim, se guardando de qualquer oposição à exclusão do gozo, por parte de possível arbitrariedade estatal. Observa-se que a previsão está contida no artigo 5º, sendo configurado como direito e garantia fundamental:

“XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.”

É o entendimento do Supremo Tribunal Federal a partir da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 493, de relatório do Ministro Moreira Alves, de que o dispositivo constitucional supracitado “se aplica a toda e qualquer lei infraconstitucional, sem qualquer distinção entre lei de direito público e lei de direito privado, ou entre lei de ordem pública e lei dispositiva”¹⁸⁶.

A partir do entendimento pacificado já aduzido, que insere os direitos sociais e, portanto, inclui o direito à saúde no contexto das cláusulas pétreas - sendo essas soldadas da própria ordem democrática inserida, pois, para a sua formulação como elementos impossíveis de alteração - houve a ponderação entre normas, sendo os princípios contraponto do positivismo. Mais ainda, não apenas houve a ponderação, mas a vinculação, a interligação de ambas, definiu-se pontos elementares para a proteção da democracia brasileira posta a partir da promulgação da Constituição Federal, a qual veio para inspirar e defender o sistema político-jurídico proposto.

Nessa celeuma, cumpre também destacar o princípio da vedação ao retrocesso social, sendo esse estreitamento vinculado ao princípio da segurança jurídica, pois aquele determina que o Estado Democrático de Direito não poderá extinguir direito ou garantia social, leia-se, direitos fundamentais, já alcançados e implementados na sociedade, pois, assim, iria reduzir a proteção ao cidadão e, conseqüentemente, iria romper com o seu dever de estabelecimento de confiança perante os seus administrados. Dessa forma, cabe ao Estado promover os direitos e garantias fundamentais, através de políticas públicas, além de ser incumbido à manutenção

¹⁸⁶ DEMO, Roberto Luis Luchi. Direito Processual Intertemporal. **Diretório Acadêmico Clotário Portugal, Faculdade de Direito de Curitiba**, v. 15, n. 13, p. 39–50, 2000.

desses direitos já internalizados no corpo social, pois é fundante o equilíbrio e estabilidade do sistema¹⁸⁷.

Importante levantar os ensinamentos de Gomes Canotilho, afirmando que, a princípio da vedação ao retrocesso busca que ações temerárias do Estado, jamais poderão atingir os liames dos direitos adquiridos. Aduz isso pois em caso positivo a violação destes direitos, haveria melindre dos cidadãos, visto que afrontaria a legítima confiança depositada na administração pública, bem como inferiria a violação da segurança jurídica presente nessa relação¹⁸⁸.

Neste íterim, entende Sarlet que a concepção objetiva da segurança jurídica é a própria manutenção, permanência do Direito - convergindo assim com a ideia de direito adquirido – enquanto seu viés subjetivo é a própria consequente dita no parágrafo anterior: reafirmação da proteção a confiança do administrado na ordem democrática presente, no âmbito individual e coletivo¹⁸⁹.

Em hipótese de não renovação do Convênio 01/1999, observa-se que há vedação ao princípio ao retrocesso social, visto que o benefício fiscal enseja que hospitais particulares possuam condição de atendimento ao SUS, pela redução de gastos oriundos da isenção, bem como oportuniza o serviço público de saúde a investir na própria execução da atividade, por poupar valores no orçamento público, que é o objetivo do convênio, atingido pela indução do comportamento social, através de sua característica extrafiscal.

Diz-se que, pela segurança jurídica do sistema, o direito já adquirido pela população (ainda mais se tratando de potencialização ao acesso à saúde) é incapaz de ser deposto, sob pena de instabilidade política-jurídica, para condições a possíveis práticas abusivas pela própria administração pública. Ainda, pelo direito de acesso à saúde se tratar de cláusula pétrea, a eventual não renovação implica na própria mitigação de direito fundamental, impedida pelo artigo 60, §4º, IV, da CF/88. Trata-se,

¹⁸⁷ VASCONCELLOS, Marina de Oliveira de; LUIZ, Fernando Vieira. O princípio da proibição do retrocesso social e sua importância na contemporaneidade. **Revista da ESMESC**, v. 22, n. 28, p. 39-58, 2015, p. 39-43 [online]. Disponível em: <https://revista.esmesc.org.br/re/article/viewFile/120/99>. Acesso em: 05 jun. 2021.

¹⁸⁸ LEWANDOWSKI, Ricardo. **Folha de São Paulo/SP** Opinião, p. A03, 2018. [online]. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/biblioteca/PastasMinistros/RicardoLewandowski/ArtigosJornais/1117223.pdf>. Acesso em: 05 jun. 2021.

¹⁸⁹ Cezar, Renata. Direitos sociais frente ao Princípio da Proibição do Retrocesso Social. [online]. Disponível em: <https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/6963/Direitos-sociais-frente-ao-Principio-da-Proibicao-do-Retrocesso-Social>. Acesso em: 04 jun. 2021.

portanto, de inconstitucionalidade. Dessa forma, a renovação do convênio em questão não deve ser pauta em discussões, visto que, a partir dos argumentos levantados, tem vigor *ad eternum* nesse ordenamento vivido.

5. CONCLUSÃO

O ICMS, imposto de competência instituidora e arrecadatória estadual, como demonstrado, é o tributo de maior arrecadação em toda extensão do território nacional, por isso possui envergadura ampla no cenário político-social no Brasil.

Ao analisar a incidência do ICMS no ordenamento, buscou-se concluir sobre sua estrutura normativa, leia-se: os princípios tributários que o norteia. Portanto, ao debruça-se neste recorte, deu-se evidência à capacidade contributiva, à seletividade fiscal, à não-cumulatividade e à sua característica de ser imposto sobre as relações de consumo, buscando conferir a existência de uma justiça fiscal, o que não foi evidenciada.

Com isso em tela, percebeu-se que apesar da não-cumulatividade, capacidade contributiva e seletividade procurarem, teoricamente pôr igualdade material no sistema tributário, mas, em verdade, essa tentativa demonstrou-se falha, visto que ainda prevalece o impacto ao contribuinte final, na relação de consumo, sujeito este que não é provocador de fato gerador e que não há proteção real a sua condição financeira, em comparação à população macro, porque não há possibilidade de eficácia da isonomia, apenas na redução de alíquota, proporcionalmente à essencialidade do produto ou serviço.

Ainda, destaca-se o aparato de equivalência hierárquica entre as normas legais e principiológicas, distinguindo-se em qualidade. Nesta celeuma, pôs-se em tela a visão neoconstitucionalista, a qual estrutura a lógica da ordem democrática constitucional, a partir de normas axiológicas e uma violação destas, também configuraria em violação do próprio *status quo* jurídico.

Dito isto, importante não confundir isenção tributária com imunidade tributária, visto que as hipóteses de imunidade estão previstas no artigo 150, VI, da Constituição Federal da República do Brasil, se diferenciando a partir do suporte hipotético da norma, vide que não há incidência legal, enquanto aquele possui cumprimento de elementos constitutivos da subsunção da norma tributária – critérios: material, espacial, temporal, subjetivo - se excluindo o quantitativo, pois a alíquota será zerada, com amparo em normas.

Dessa forma, ao tratar de isenção de ICMS, há grande impacto aos cofres públicos, o que ocasiona em nos gastos tributários, aqueles gastos indiretos do governo, ocorrendo através de diminuição da arrecadação fiscal, o que enseja como consequência o aumento do poder de compra do contribuinte, permitindo incentivo à circulação de capital, inclusive para atingir metas econômicas e sociais, o que pode ser considerado meio de mitigação da injustiça fiscal, a qual os princípios tributários tratados, não obtiveram triunfo.

Assim, os estados membros do Brasil, para que possam angariar empresas e/ou recursos na sua localidade, passam a disputar, perante discussão no ambiente do Confaz, as isenções tributárias do imposto tratado, pois, para lograr êxito, necessita-se de aprovação unânime deste Conselho, composto por todos os estados, somado ao Distrito Federal. Neste sentido é formada a denominada Guerra Fiscal, consistida no desrespeito dos componentes, aos ditames previstos pelo Confaz para que se possa inferir convênio de ICMS (isenções) ou revogações, visto que ao invés de decisão ser deliberada por um colegiado, os estados membros passam a sentenciar sobre o assunto de forma unilateral, implicando desigualdade no contexto da cadeia produtiva do tributo.

É nessa conjuntura que está inserido o Convênio 01/1999. Ao tratar em sua materialidade de isenção de ICMS referente a produtos e equipamentos hospitalares, que permitem amplitude de atendimento pelo SUS, como demonstrado por levantamentos realizados pela Aliança Brasileira da Indústria Inovadora em Saúde; Associação Brasileira de Importadores e Distribuidores de Produtos para Saúde; Associação Brasileira de Indústria de Alta Tecnologia de Produtos para Saúde, além da Associação Brasileira de Artigos e Equipamentos Médicos e Odontológicos, questiona-se a possibilidade de revogação ou não renovação (como ocorreu ao final do ano de 2020), sem que venha a afetar a amplitude já estabelecida do direito social à saúde, visto que o serviço hospitalar, seja público ou privado, sofreram impactos financeiros, dificultando essa atividade.

Levantando suposição da ausência do supracitado convênio no ordenamento jurídico vigente, identifica-se o ferimento ao direito adquirido da população, bem como ao princípio do retrocesso social, rompendo, assim, com a segurança jurídica e a relação de confiança entre administrado e administrador público. Nesta senda, em

razão do direito ao acesso à saúde ser direito social de segunda geração, é inserido no rol dos direitos fundamentais, com amparo no inciso IV, artigo 60, da CF/88, possuindo título de cláusula pétrea. Por fim, conclui-se que a não renovação ou revogação do Convênio 01/1999, além de ferir o pensamento normativo principiológico, vem a lesar o conteúdo normativo legal, assim, a exclusão desse benefício fiscal resulta em violação ao sistema democrático posto, sendo inconstitucional tal conduta.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 1ª ed. São Paulo: Editora Método, 2007.

ALVES, Júlia Moniz de Aragão. **Tampon Tax: A necessidade de repensar a tributação do IPI e do ICMS sobre absorventes e tampões**. Monografia (Graduação em Direito) – Faculdade Baiana de Direito, Salvador, 2020.

AMORIM, Leticia Balsamão. **Revista de Informação Legislativa**. 2005. A distinção entre regras e princípios segundo Robert Alexy. p. 04. Acessado em: 15.mai.2021.

ANDREA JÚNIOR, José Luis; ZANIN, Luciana Yoshihara Arcangelo; RIBEIRO, Maria de Fátima. Atuação do CADE no controle da guerra fiscal. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 8, n. 1, p. 182-199, jan./abr. 2017. [online]. Disponível em: <https://periodicos.pucpr.br/index.php/direitoeconomico/article/view/17670/17430#>. Acesso em: 10 fev. 2021.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE IMPORTADORES E DISTRIBUIDORES DE PRODUTOS PARA SAÚDE (ABRAIDI). **O ciclo de fornecimento de produtos para a saúde do Brasil**. 2020. 3ª ed. [online]. Disponível em: https://www.abraidi.com.br/files/pub/Anuario_ABRAIDI_2020_PT.pdf. Acesso em: 06 jan. 2021.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 21ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2014.

BORGES, Daniela Lima de Andrade. A tributação como mecanismo para a efetivação dos objetivos traçados pela Constituição Federal de 1988. **Revista Fórum de Teses da Faculdade Baiana de Direito**, v. 3, p. 77-96, 2011.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 18 set. 2020.

BRASIL. Convênio ICMS nº 1, de 02 de março de 1999. Concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde. **Diário Oficial da União**: 02 mar. 1999. [online]. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=15049>. Acesso em: 31 maio 2021.

BRASIL. Decreto Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942. Dispõe sobre a Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. **Diário Oficial da União**: 09 set. 1942. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657.htm. Acesso em: 02 jun 2021.

BRASIL. Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, 09 jan. 1975. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm. Acesso em: 03 mar. 2021.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Diário Oficial da União**: Brasília, 16 set. 1996. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 08 nov. 2020.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Denominado Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**: Brasília, 27 out. 1966. Retificado em 31 out. 1966. [online]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em: 14 out. 2020.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Primeira turma. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 689.736/MG**. Relator: Ministro Dias Toffoli. Julgamento em: 16 dez. 2014. [online]. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur292112/false>. Acesso em: 16 nov. 2020.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Tribunal pleno. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.929**. Relator: Ministro Edson Fachin. Julgamento em: 14 fev. 2020. [online]. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur420075/false>. Acesso em: 27 jan. 2021.

BRASILEIRO trabalhou 151 dias em 2020, somente para pagar tributos, diz estudo do IBPT. **Portal G1**. 01 jun. 2020. [online]. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2020/06/01/brasileiro-trabalhou-151-dias-em-2020-somente-para-pagar-tributos-diz-estudo-do-ibpt.ghtml>. Acesso em: 07 maio 2021.

BUFFON, Marciano; JACOB, Lilian Ramos. O Estado Democrático de Direito e a tributação: entre os direitos e deveres fundamentais na (re)construção de uma sociedade solidária a partir do dever fundamental de pagar tributos. **Revista Jurídica da FA7**, Fortaleza, v. 13, n. 2, p. 103-116, jul./dez. 2016. [online]. Disponível em: <https://periodicos.uni7.edu.br/index.php/revistajuridica/article/view/66/55>. Acesso em: 05 jun. 2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

CASTRO, Matheus Felipe; GRASSEN, Valcir. Justiça Fiscal: matriz tributária e projeto de desenvolvimento na Constituição de 1988. **Revista do Instituto de Direito Constitucional e Cidadania**, Londrina, v. 3, n. 1, p. 101-125, jan./jun. 2018. [online]. Disponível em: <https://revistadoidcc.com.br/index.php/revista/article/download/52/51/99>. Acesso em: 26 maio 2021.

Cezar, Renata. Direitos sociais frente ao Princípio da Proibição do Retrocesso Social. **Direito Net**. [online]. Disponível em: <https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/6963/Direitos-sociais-frente-ao-Principio-da-Proibicao-do-Retrocesso-Social>. Acesso em: 04 jun. 2021.

CONFAZ prorroga Convênio 01/1999. **Editora Roncarati**. 15 mar. 2021. [online]. Disponível em: <https://www.editoraroncarati.com.br/v2/Artigos-e-Noticias/Artigos-e-Noticias/CONFAZ-prorroga-Convenio-n%C2%BA-01-99.html>. Acesso em: 31 maio 2021.

CONHEÇA os princípios do SUS, que garantem a democratização da saúde brasileira. **Hospitais PROADI-SUS**. 06 jan. 2021. [online]. Disponível em: <https://hospitais.proadi-sus.org.br/noticias/130/conheca-os-principios-do-sus-que-garantem-democratizacao-da-saude-brasileira>. Acesso em: 04 jun. 2021.

CORRELAÇÃO de Nomenclaturas NCM X SH. **HTD Sistemas**. 13 abr. 2010. [online]. Disponível em: <http://www.htds.com.br/2010/manuaistutoriais/31-geral/25-correlacao-de-nomenclaturas-ncm-x-nbm>. Acesso em: 31 maio 2021.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2017.

CUNHA, Douglas. Princípios do Direito Administrativo. **JusBrasil**. 2014. [online]. Disponível em <https://douglascr.jusbrasil.com.br/artigos/134963299/principios-do-direito-administrativo>. Acesso em: 17 mar. 2021.

DEMO, Roberto Luis Luchi. Direito Processual Intertemporal. **Diretório Acadêmico Clotário Portugal, Faculdade de Direito de Curitiba**, v. 15, n. 13, p. 39-50, 2000.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

ESTRUTURA do SUS. **Governo de Santa Catarina. Secretaria de Estado da Saúde**. 11 jun. 2018. [online]. Disponível em: <https://www.saude.sc.gov.br/index.php/servicos/servicos-para-o-cidadao/10197-estrutura-do-sus>. Acesso em: 02 jun. 2021.

FAZOLI, Carlos Eduardo de Freitas. Princípios Jurídicos. **Revista UNIARA**, n. 20, p. 13-29, 2007. [online]. Disponível em:

https://www.uniara.com.br/legado/revistauniara/pdf/20/RevUniara20_03.pdf. Acesso em: 28 jun. 2021.

FELICIO, Raphael Maleque; MARTINEZ, Antônio Lopo. Sistema tributário brasileiro: análise da percepção dos operadores do direito tributário à luz dos conceitos de eficiência e justiça fiscal. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 11, n. 1, p. 156-181, jan./jun., 2019, [online]. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/13975/10855>. Acesso em: 07 maio 2021.

FERRAZ JR., Tecio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito**. 7ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2013.

FIÚZA, César. **Direito Civil**: curso completo. 6ª edição, revista, atualizada e ampliada de acordo com o Código Civil de 2002. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

GOMES, Orlando. **Introdução ao Direito Civil**. 3ª ed. Rio de Janeiro: Campanha Editora Forense, 1971.

GONZALEZ, Everaldo Tadeu Quilici. A teoria tridimensional do direito de Miguel Reale e o novo Código Civil brasileiro. Mostra Acadêmica: Universidade: Inovação e Inclusão Social, 4ª. **Anais**. Piracicaba: Unimep, 2007. [online]. Disponível em: <http://www.unimep.br/phpg/mostraacademica/anais/4mostra/pdfs/145.pdf>. Acesso em: 25 mar. 2021.

HARARI, Yuval Noah. **Sapiens**: Uma breve história da humanidade. 24ª ed. Rio de Janeiro: LPM Editores, 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (IBPT). **Estudos sobre carga tributária/PIB X IDH**: Cálculo do IRBES (Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade). Documento produzido por João Eloi Olenike, Gilberto Luiz do Amaral e Letícia Mary Fernandes do Amaral. Curitiba, maio de 2018.

LEWANDOWSKI, Ricardo. **Folha de São Paulo/SP** Opinião, p. A03, 2018. [online]. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/biblioteca/PastasMinistros/RicardoLewandowski/ArtigosJornais/1117223.pdf>.

LOPREATO, Francisco Luiz C. O papel da política fiscal: um exame da visão convencional. **Texto para Discursão, IE/UNICAMP**, n. 119, fev. 2006. [online]. Disponível em: https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=O+papel+da+pol%C3%ADtica+fiscal%3A+um+exame+da+vis%C3%A3o+convencional&btnG=. Acesso em: 09 mar. 2021.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Direito Tributário e Financeiro**. 2ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 38ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2017.

MARQUES, Gabriel. Qual a diferença entre lei ordinária e lei complementar?. **JusBrasil**. 2013. [online]. Disponível em: <https://gabrielmarques.jusbrasil.com.br/artigos/111572050/qual-a-diferenca-entre-lei-ordinaria-e-lei-complementar>. Acesso em: 08 fev. 2021.

MEDEIROS, Isaac Ferreira Gomes de. O Conflito de Princípios no Direito da Saúde. **Brazilian Journal of Forensic Sciences, Medical Law and Bioethics**, v. 3, n. 1, p. 101-126, 2013. [online]. Disponível em: <https://www.ipebj.com.br/bjfs/index.php/bjfs/article/view/535/2215>. Acesso em: 25 mar. 2021.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. 12ª ed. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2017.

MIGUEL, Luciano Garcia. Função do Conselho Nacional de Política Fiscal (Confaz) como instrumento de harmonização da legislação nacional do ICMS. **Revista de Estudos Tributários**, v. 15, n. 86, p. 78-91, jul./ago. 2012. [online]. Disponível em: <https://pge.es.gov.br/Media/pge/docs/Alertas%20de%20Sum%C3%A1rios/2012/dezembro/Revista%20de%20Estudos%20Tribut%C3%A1rios,%20v.%2015,%20n.%2086,%20jul.ago.%202012.pdf>. Acesso em: 28 maio 2021.

MUCHON, Beatriz Vieira; BERGO, Thaís Rosenbaum. A correlação do desenvolvimento da economia em crise e do consumo em paralelo com a capacidade contributiva e os impostos indiretos. **Colloquium Humanarum**, v. 12, n. Especial, p. 561-566, 2015. [online]. Disponível em: <http://www.unoeste.br/site/enepe/2015/suplementos/area/Humanarum/Direito/A%20CORRELA%C3%87%C3%83O%20DO%20DESENVOLVIMENTO%20DA%20ECONOMIA%20EM%20CRISE%20E%20DO%20CONSUMO%20EM%20PARALELO%20COM%20A%20CAPACIDADE%20CONTRIBUTIVA%20E%20OS%20IMPOSTOS%20INDIRETOS.pdf>. Acesso em: 25 maio 2021.

NOHARA, Irene Patrícia. **Direito Administrativo**. 4ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

NOVAES, Roberto Vasconcelos. **República**: Introdução e Conceito. 26 jul. 2020. [online]. Disponível em: <https://www.robertonovaes.com.br/index.php/2020/07/26/republica-introducao-e-conceito/>. Acesso em: 14 maio 2021.

O REGRESSIVO sistema tributário brasileiro. **Carta Capital**. 04 abr. 2016. Economia. [online]. Disponível em: <https://www.cartacapital.com.br/economia/o-regressivo-sistema-tributario-brasileiro/>. Acesso em: 21 maio 2021.

PIMENTA, Luiz. Vida mais saudável. O que é saúde segundo a OMS? **Dr. Luiz Pimenta – site oficial**. 31 jul. 2019. [online]. Disponível em: <https://www.luizpimenta.com.br/post/vida-mais-saud%C3%A1vel>. Acesso em: 04 maio 2021.

QUANTO pagamos de impostos?. **Portal G1**. 23 out. 2015. [online]. Disponível em: <https://especiais.g1.globo.com/economia/2015/quanto-pagamos-de-impostos/>. Acesso em: 17 maio 2021.

RECEITA FEDERAL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Gasto Tributário: Conceito e Critérios de Classificação**. 2019. [online]. Disponível em <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/sistema-tributario-de-referencia-str-v1-01.pdf>. Acesso em: 08 mar. 2021.

RIBEIRO, Rodrigo Koehler. O princípio da não-cumulatividade no Direito Tributário Brasileiro. **Revista de Doutrina TRF4**, edição 18, 25 jun. 2007. [online]. Disponível em: https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/Edicao018/Rodrigo_Ribeiro.htm. Acesso em: 16 maio 2021.

ROSSI, Luís Antonio. **O instituto do direito adquirido e seus impasses teóricos e sociais**. 2006. Dissertação (Mestrado em Filosofia do Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2006.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016.

SANTOS, Wellington. Quais as regras para a concessão de benefícios fiscais em matéria de ICMS?. **Busca Legal**. 28 maio 2019. [online]. Disponível em: <https://busca.legal/quais-regras-para-concessao-de-beneficios-fiscais-em-materia-de-icms/>. Acesso em: 13 maio 2021.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos Direitos Fundamentais**. 12ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

SARLET, Ingo Wolfgang. Os Direitos Fundamentais como “Cláusulas Pétreas”. **Cadernos de Direito**, Piracicaba, v. 3, n. 5, p. 78-97, jul./dez. 2003.

SHILLER, Beatriz Silva. **Uma Análise Crítica do Princípio da Seletividade no ICMS**. 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Instituto de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Federal Fluminense. [online]. Disponível em: <https://app.uff.br/riuff/bitstream/1/5306/1/Beatriz%20Schiller%20-%20Uma%20an%C3%A1lise%20cr%C3%ADtica%20do%20princ%C3%ADpio%20a%20seletividade%20no%20icms.pdf>. Acesso em: 29 out. 2020.

SILVEIRA, Rodrigo Frota; GRADVOHL, Michel André Bezerra Lima. Benefícios fiscais e gasto tributário no ICMS, espécies e métodos de mensuração. **Revista Controle – Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 19, n. 1, p. 82-124, jan./jun. 2021. [online]. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/665>. Acesso em: 01 mar. 2021.

SILVEIRA, Thales. SUS pode sofrer grandes consequências com a aplicação da nova tributação do ICMS. **Health Care**. 30 nov. 2020. [online]. Disponível em:

<https://grupomidia.com/hcm/sus-pode-sofrer-grandes-consequencias-com-a-aplicacao-da-nova-tributacao-do-icms/>. Acesso em: 02 maio 2021.

SISTEMA Único de Saúde (SUS): estrutura, princípios e como funciona. [2020?]. [online]. Disponível em: <https://antigo.saude.gov.br/sistema-unico-de-saude>. Acesso em: 02 jun. 2021.

VASCONCELLOS, Marina de Oliveira de; LUIZ, Fernando Vieira. O princípio da proibição do retrocesso social e sua importância na contemporaneidade. **Revista da ESMESC**, v. 22, n. 28, p. 39-58, 2015. [online]. Disponível em: <https://revista.esmesc.org.br/re/article/viewFile/120/99>. Acesso em: 05 jun. 2021.

APÊNDICE A – A ALQUIMIA DA SAÚDE

“O SUS – Sistema Único de Saúde – rege: universalidade, equidade, integralidade, que são leis, pilares, ditongos, nunca hiatos desse pedaço da Constituição brasileira. Uma lei não sobrevive sem a outra, mas como dizia o antigo povo brasileiro, o povo da terra, os que de fato precisam do SUS: o homem vale do que tem...

Como deixar essa máquina de saúde pública existir com qualidade? Com tratamento humano, igualitário, sem preconceitos de quaisquer esferas! Sem diagnósticos tardios! Sem mortes pela ausência de amparo hospitalar! Sem filas que traduzem a corrupção e a vergonha do serviço dito de atendimento a todos! Como fazer todas as pessoas entenderem que a regra é não ter barreiras?! Preciso, necessito, aqui está. Sem demoras, sem favores, sem apadrinhamentos, sem ‘jeitinho brasileiro’.

Onde será a fonte de energia para subsidiar o SUS com tamanha responsabilidade para a nação Brasil? Saúde é força! Tempo é vida! Valorização do ser humano é a mais completa alegria. Sabe-se, dentro do universo médico, que a clínica é soberana, todavia, os exames complementares são as armas propedêuticas para os diagnósticos das doenças antes suspeitas. As medicações, procedimentos e outros insumos utilizados nos tratamentos são a esperança de cura. Não se deve esperar o amanhã. Para os enfermos e familiares, o hoje é substancial.

Cada ser humano, cada matéria que compõe o corpo, cada órgão, cada célula é um único CPF, uma digital. Radiografar um paciente não é tratá-lo. Acompanhamento de uma equipe multidisciplinar, humanizada, com foco em proporcionar a melhor qualidade de vida do paciente, isso sim é fazer saúde. E tudo começa com o respeito, com o acolhimento. Infelizmente, o SUS hoje representa sofrimento, demora, e muitas vezes morte precoce. Com quais causas? Corrupção, falta de gerenciamento e de interesse... são as respostas. Nestas condições, o que representaria uma redução deste atendimento já precário?

Ter um incentivo ao atendimento, por meio de um benefício oriundo de imposto dessa magnitude, é fundamental para o direcionamento dos recursos, o que vem a

contemplar o sucesso, aliado, é claro à ética e compromisso dos governantes. Ter política pública transparente é a simbiose de um país que respeita seus integrantes, seu povo. Pessoas capacitadas para cada cargo, seja de coordenação, secretarias, ministério, agindo e ofertando verbas para exames, consultas de especialistas, leitos hospitalares, medicações de última geração, permitindo que a rede de saúde seja bem elaborada e dinâmica, sem entraves da incompetência e descompromissos, o que favorecerão os princípios do SUS.

O Brasil é um país extenso e heterogêneo, difícil de combater certos vícios, pois cada região pensa e vive com suas culturas e verdades. Por isso, olhares de jovens idealistas forjam o futuro. O Direito não deve ser sinônimo de hipocrisia, tão pouco a democracia de demagogia. É ofertado pelo Estado, assim quero ter, pois mereço e necessito da dita saúde para todos.

Parabenizo uma preocupação, um valor, um Direito para os que têm Direito. Uma tese, um pensamento, um ideal exposto em uma monografia da área do Direito, devendo inspirar a medicina, enfermagem, fisioterapia e outros campos da saúde, com o tão impactante valor do direito para toda sociedade. Neste sentido, é incentivo em diagnósticos e curas precoces de doenças, aliado assim, a felicidade de famílias e gerações.

Finalizo minhas falas com três ditados de nosso povo. O primeiro diz: 'Cada um cuide de si, pois hoje é tempo de Murici'. Indica o individualismo, onde diante das amarrações do SUS, sobrevive quem tem maiores conhecimentos, mais condições de chegar primeiro na corrida ao atendimento.

'Todo mundo é bom, mas meu capote sumiu. Ninguém sabe, ninguém viu!' Traduz a solidão, o desamparo proporcionado pelo Estado maior, somado a subtração de elemento capaz de gerar o mínimo de conforto.

Por fim, temos: 'A esperança é a última que morre'. Com esse saber popular, como médico de profissão, Sacerdote de Candomblé e pai de Lucas, tenho esperança em meu filho, iniciado no culto de origem africana, chamado por mim e por toda ancestralidade Congo-Angola de Uendelu Kiámbu, hoje alcançando uma formação acadêmica de Direito. Acreditarei em você, pois imprimirá suas ideias humanas aos seres humanos, caminhando na linha da compreensão do sofrimento alheio, existindo

em cada direção de seu olhar, fixo à valoração da cinética pelo Direito e promoção da saúde e da vida de todos nós.

Como seu Pai, filho, necessito oferecer meu alerta, mostrar-te o meu umbigo profundo, em uma única retórica: no Tempo da minha ancestralidade, no Tempo de meus tataravôs, minhas bisavós, avós, pai e mãe, devo confessar que eu ainda alcancei esse bendito Tempo: crianças nasciam com olhos fechados, para elucubram o seu futuro. A transformação do ser humano, fez cada um nascer, hoje, com olhos abertos. Contudo, vejo que de lá até aqui, aprendi que ‘em terra de cego, quem tem apenas um olho é rei’, assim, prefiro manter meus olhos fechados, para eu não enxergar no que a sociedade contemporânea chegou. Salve a dignidade dos meus antepassados, que não voltarão mais a este Tempo, por isso burilando com meus olhos ancestrais, estes me levarão para eternidade, junto aos que sabiam o tamanho da palavra respeito”.

Dr. Alexsandro Queiroz de Sousa – Tâta Musambedi, 2021.