

**Fábio Canazaro**

# Essencialidade Tributária

**IGUALDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E  
EXTRAFISCALIDADE NA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO**



*livraria*  
**DO ADVOGADO**  
*editora*

Porto Alegre, 2015

© Fábio Canazaro, 2015

Edição finalizada em outubro/2014

Capa, projeto gráfico e diagramação  
Livraria do Advogado Editora

Revisão

Rosane Marques Borba

Direitos desta edição reservados por  
**Livraria do Advogado Editora Ltda.**  
Rua Riachuelo, 1300  
90010-273 Porto Alegre RS  
Fone/fax: 0800-51-7522  
editora@livrariadoadvogado.com.br  
www.doadvogado.com.br



Livraria do Advogado  
Editora

## Sumário

<b>Apresentação.....</b>	<b>19</b>
<b>Introdução.....</b>	<b>21</b>
<b>I – Parte propedêutica.....</b>	<b>27</b>
1. A essencialidade e a tributação sobre o consumo no direito estrangeiro.....	27
1.1. A tributação sobre o consumo e a essencialidade tributária na União Europeia.....	27
1.1.1. A harmonização na União Europeia.....	29
1.1.1.1. A dimensão normativa da harmonização.....	30
1.1.1.2. A diretiva – instrumento para concretização da harmonização.....	32
1.1.2. O Imposto sobre Valor Agregado – IVA.....	34
1.2. Análise crítica. A eficácia da essencialidade tributária na União Europeia.....	37
2. A essencialidade tributária na visão da doutrina.....	38
2.1. A capacidade contributiva – fundamento à essencialidade tributária.....	39
2.1.1. A dimensão normativa da capacidade contributiva.....	39
2.1.2. Capacidade contributiva e extrafiscalidade.....	40
2.1.3. Análise crítica.....	42
2.2. A extrafiscalidade – fundamento à essencialidade tributária.....	45
2.2.1. Tributo – instrumento para promoção dos direitos fundamentais.....	45
2.2.2. A fiscalidade e a extrafiscalidade – meios para atingir o fim do tributo.....	47
2.2.3. Análise crítica.....	51
2.3. A dignidade humana – fundamento à essencialidade tributária.....	54
2.3.1. A dignidade humana – fundamento do sistema.....	54
2.3.2. A eficácia da dignidade humana.....	56
2.3.3. Análise crítica.....	57
<b>II – Parte sistemática.....</b>	<b>61</b>
1. A igualdade como fundamento da norma de essencialidade tributária.....	61
1.1. As dimensões da igualdade.....	61
1.1.1. A dimensão formal da igualdade.....	63
1.1.2. A dimensão material da igualdade.....	64
1.2. Elementos da igualdade.....	74

1.2.1. Os sujeitos da igualdade .....	75
1.2.2. O critério de comparação .....	76
1.2.3. O fator de diferenciação .....	79
1.2.4. O fim constitucionalmente protegido .....	81
1.3. A igualdade no sistema constitucional brasileiro .....	82
1.3.1. A igualdade nas constituições anteriores a 1988 .....	82
1.3.2. A igualdade na Constituição de 1988 .....	84
1.3.2.1. A dimensão normativa da igualdade na Constituição de 1988 .....	87
1.3.2.2. Princípios autônomos aptos à promoção da igualdade na tributação – a igualdade tributária e a capacidade contributiva .....	92
1.3.2.2.1. O princípio da igualdade tributária .....	92
1.3.2.2.2. O princípio da capacidade contributiva .....	95
2. A essencialidade tributária .....	99
2.1. A definição de essencialidade tributária .....	99
2.1.1. A essencialidade em constituições anteriores a 1988 .....	99
2.1.2. A essencialidade na Constituição de 1988 .....	101
2.1.2.1. Seletividade <i>versus</i> essencialidade tributária .....	102
2.1.2.2. O conceito de essencialidade .....	104
2.1.2.2.1. O conceito de essencialidade tributária .....	106
2.1.2.2.2. O conceito de mercadoria e serviço essencial sob o ponto de vista jurídico .....	111
2.1.2.3. A dimensão normativa da essencialidade tributária .....	112
2.1.2.3.1. A essencialidade – critério .....	113
2.1.2.3.2. A essencialidade – regra .....	113
2.1.2.3.3. A essencialidade – princípio .....	115
2.2. A realização da essencialidade tributária no sistema constitucional brasileiro .....	116
2.2.1. A eficácia da essencialidade tributária nos impostos sobre o consumo .....	116
2.2.2.1. A eficácia da essencialidade tributária em relação ao imposto sobre produtos industrializados e ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação .....	117
2.2.2.2. A eficácia da essencialidade tributária em relação ao imposto sobre serviços .....	125
2.2.2. O modo de realização da essencialidade tributária .....	127
2.2.3. Instrumentos de concretização da essencialidade tributária .....	131
2.2.3.1. A diversificação de alíquotas e a redução da base de cálculo – instrumentos de concretização da essencialidade tributária .....	131
2.2.3.2. A impossibilidade de utilização da progressividade como instrumento de concretização da essencialidade tributária .....	134
2.2.4. Essencialidade tributária e extrafiscalidade .....	138
2.2.5. Os sujeitos da essencialidade tributária .....	143

2.2.5.1. A essencialidade tributária e os Poderes Legislativo e Executivo.....	143
2.2.5.2. A essencialidade tributária e o Poder Judiciário.....	144
2.2.5.2.1. A essencialidade tributária, Poder Judiciário e tributação fiscal.....	145
2.2.5.2.2. A essencialidade tributária, Poder Judiciário e tributação extrafiscal.....	147
<b>Conclusões.....</b>	<b>149</b>
<b>Referências.....</b>	<b>157</b>

A essencialidade do tributo tributário surge a partir da sua natureza jurídica de ato de direito público, que se caracteriza pela sua finalidade de arrecadação de recursos para a realização de atividades de interesse público, bem como pela sua natureza de ato de direito público interno.

É importante destacar que não se trata de uma essencialidade absoluta, mas sim de uma essencialidade relativa, que se caracteriza pela sua finalidade de arrecadação de recursos para a realização de atividades de interesse público, bem como pela sua natureza de ato de direito público interno.

Expondo a relevância do tributo tributário como uma medida de intervenção que visa a arrecadação de recursos para a realização de atividades de interesse público, bem como pela sua natureza de ato de direito público interno.

Outro aspecto relevante é a essencialidade do tributo tributário em relação à arrecadação de recursos para a realização de atividades de interesse público, bem como pela sua natureza de ato de direito público interno.

Essa posição é justificada pelo fato de que o tributo tributário é uma medida de intervenção que visa a arrecadação de recursos para a realização de atividades de interesse público, bem como pela sua natureza de ato de direito público interno.

É importante destacar que não se trata de uma essencialidade absoluta, mas sim de uma essencialidade relativa, que se caracteriza pela sua finalidade de arrecadação de recursos para a realização de atividades de interesse público, bem como pela sua natureza de ato de direito público interno.