

FACULDADE SÃO FRANCISCO DE ASSIS
GRADUAÇÃO EM DIREITO

Luan Rodrigues de Quevedo

Justiça Fiscal: O Tributo como questão de cidadania

Porto Alegre

2019

Luan Rodrigues de Quevedo

Justiça Fiscal: O Tributo como questão de cidadania

Artigo apresentado à Faculdade São Francisco de Assis, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Carlos Antonio Souza Villela

Porto Alegre

2019

DEDICATÓRIA

Dedico esse trabalho de pesquisa aos meus pais:
Mara Rosane Rodrigues e Mário Reni de Quevedo,
pelo apoio incondicional em todos os momentos difíceis
da minha trajetória acadêmica.
Este trabalho é dedicado a eles.

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus pais, **Mara Rosane Rodrigues** e **Mário Reni de Quevedo**, que batalharam muito para me oferecer uma educação de qualidade.

A minha avó **Cacilda Quevedo**, que sempre acreditou no meu potencial e nunca negou uma palavra de incentivo.

A minha prima querida **Janice Porto Ferreira**, que me ajudou nessa etapa.

A minha namorada **Karina Guimarães**, que foi compreensiva nos momentos em que permaneci distante.

Não posso deixar de agradecer em especial o meu orientador, **Carlos Antonio Souza Villela**, que nunca negou uma ajuda durante o TCC.

Por fim, manifesto aqui a minha gratidão a **Deus**, que me deu força e energia para realizar o sonho de concluir a faculdade.

RESUMO

O presente trabalho é fruto de uma revisão bibliográfica que perpassa pelos conceitos de tributação brasileiro e visa compreender o porquê da existência de disparidades tão latentes no conceito de direitos básicos, estes definidos em Constituição Nacional. Para tanto é feita uma busca histórica desde o descobrimento, passando pelas constituições nacionais até a promulgação da carta magna em 1988, também estuda a fundo os tributos e os princípios constitucionais e, busca compreender de que forma o efeito regressivo prevalece sobre o progressivo. Como resultados foi possível compreender que há uma tributação excessiva e que o sistema de tributação atual não segue as regras constitucionais.

Palavras-chave: Tributação. Desigualdades sociais. Distribuição de renda. Justiça social.

ABSTRACT

The present work is the result of a bibliographical review that goes through the concepts of Brazilian taxation and aims to understand the existence of disparities so latent in the concept of basic rights, these defined in a national constitution. For that, a historical search is made from the discovery, through the national constitutions until the promulgation of the charter in 1988, also studies in depth the tributes and the constitutional principles, and tries to understand how the regressive effect prevails over the progressive one. As a result it was possible to understand that there is excessive taxation and that the current tax system does not follow constitutional rules.

Keywords: Taxation. Social differences. Income distribution. Social justice.

1 INTRODUÇÃO

Uma rápida leitura nos jornais de grande circulação nacional ou uma olhada em noticiários televisivos nos dão uma noção das desigualdades existentes em nosso país, enquanto alguns desfrutam do básico como saneamento e iluminação pública, outros mal podem sair de suas residências sem se depararem com a total falta destes. Estes são pequenos exemplos da má distribuição da tributação a qual pagamos para termos direito a “itens” de necessidade básica e frente a isto entramos no rol das desigualdades sociais, neste caso, geradas pela má administração dos tributos pagos.

Nessa toada, pode-se dizer, então, que a tributação representa o interesse objetivo e inconsciente dos homens em se ajudarem mutuamente, tornando sua sobrevivência muito mais fácil, pois une a vontade particular à coletiva, proporcionando a criação de um ente maior, responsável por atender aos anseios comuns, bem como corrigir os problemas da desigualdade (CARDOSO, 2019, p. 11).

Frente a isso tomamos por base “os tributos, como fonte principal de financiamento das atividades do Estado e com possibilidades de uso para intervenção indireta na economia, estes foram postos, pelo constituinte originário, no rol das temáticas que fazem parte da Constituição Federal de 1988.” (BASSO; SANTOS, 2019, p. 2) e são assegurados como direito de todos, sendo assim, “mais do qualquer outro instrumento estatal, a tributação se vincula à realidade do mundo dos fatos, deitando suas raízes nos preceitos da solidariedade e da justiça social.” (CARDOSO, 2019, p. 12).

O presente trabalho se pauta no objetivo específico de especificar e demonstrar que a tributação é instrumento objetivo de solidariedade, sendo assim uma questão de cidadania. Já o objetivo geral relaciona tributação e cidadania, sendo esta última um meio de legitimação do primeiro, na medida em que a efetividade do dever fundamental de pagar tributos proporciona recursos ao Estado, para que este possa investi-los na implantação de políticas públicas e na redução das desigualdades sociais tão latentes em nosso país.

Justifica-se o interesse neste tema devido a visível mal aplicabilidade dos recursos tributários em políticas públicas e áreas em que são definidas como direito de todos: saúde, educação, saneamento básico, entre outros. Mal aplicabilidade

está que torna passível o desencadeamento de uma injustiça social, frente a isso busca-se esquadrihar o direito tributário aliado a justiça social com o intuito de compreender melhor e de que forma os tributos gerados possam ser aplicados em prol da sociedade, gerando assim um elo de justiça social e cidadania.

Em parâmetros metodológicos trata-se de uma pesquisa de cunho bibliográfico que busca fundamentar em textos já publicados a fundamentação básica da pesquisa e, junto a isto, no campo jurídico optou-se pelo desenvolvimento de uma pesquisa sócio jurídica, a qual é orientada pela relação da ordem jurídica com a ordem social (entendida como meio ambiente humano). De acordo como Monteiro e Savedra (2001, p. 58):

A Sociologia do Direito busca estabelecer as conexões entre as duas ordens de fenômenos, considerando-as alternativamente como variáveis dependentes ou interdependentes. A pesquisa tanto pode partir da influência de fatores sociais sobre a ordem normativa quanto, inversamente, da influência da ordem normativa sobre os comportamentos sociais.

Soma-se a isto a análise empírica, uma vez que “o objetivo desta é a investigação da dinâmica do poder em sua dimensão prática, ou seja, dos resultados que implicam para as atividades do Estado em seus três planos: administração, legislação e julgamento.” (SILVA, 2019, p. 5).

Para compor este trabalho, debruçou-se sobre as teorias do direito tributário, da justiça social, bem como de uma análise do panorama social brasileiro e frente a este panorama busca-se conceber como o direito social configurado em justiça social pode auxiliar na diminuição das desigualdades sociais.

2 TRIBUTAÇÃO: NO TRANSCORRER DA HISTÓRIA ATÉ OS ESTADOS MODERNOS

A origem da tributação remonta ao tempo das primeiras sociedades organizadas politicamente, onde se ergue um governante, a tributação se projeta sobre o solo de sua dominação (BALEEIRO, 1995). Traçando uma linha histórica, compreende que o tributo acompanha o ser humano desde as mais remotas e primitivas organizações sociais.

Baleeiro sintetiza o histórico da tributação ao decorrer da história como: “a) parasitária - extorsão parasitária contra os povos vencidos; b) dominal - exploração

do patrimônio público; c) regaliana - cobrança de direitos realengos (pedágios, etc.); d) tributária; e) social - tributação extrafiscal sócio-política (BALEIRO, 1995, p. 3).

Isso pode ser observado desde as sociedades fundacionais - Roma e Grécia - onde, na primeira:

Organização social era restrita a *Polis*, e o serviço militar era obrigatório, evitando-se, desta forma, gastos excessivos com o exército, mercenários, entretanto, com a proliferação das atividades bélicas, essa estrutura não pode manter, e o Poder Público foi obrigado a reforçar o erário, tributando diretamente o cidadão. Destarte, foi criado um imposto de guerra [...] (BOTELHO, 1994, p. 19).

Já em Roma, “a tributação era mais complexa, pois deveria suportar os custos dos exércitos que seriam utilizados para a realização dos ideais expansionistas da época.” (CARVALHO, 2011, p. 87).

Torres (1991, p. 2) define que é:

Inútil procurar o tributo antes do Estado Moderno eis que surge ele com a paulatina substituição da relação de vassalagem do feudalismo pelo vínculo do Estado Patrimonial com suas incipientes formas de receita fiscal protegidas pelas primeiras declarações de direitos. Por isso é que se começa a ver na problemática fiscal-financeira o ponto detonador da dissolução da estrutura medieval e da substituição pela estrutura institucional moderna.

No Brasil este histórico de tributação nasce com o “achamento” do país em 1500 e, é em meados de 1530 que surge o primeiro imposto nas terras recém descobertas, este imposto era proveniente da até então única riqueza explorada em nosso solo, o pau-brasil. Este imposto era pago diretamente à coroa portuguesa in natura, ou seja, na forma do produto explorado, o pau-brasil. Os “rendeiros” eram os responsáveis por separar a parte que competia à coroa (SARAIVA, 1999, BARROS, 2012).

Até a vida da família real para o Brasil, diversas foram as formas de cobrar tributos sobre os mais variados produtos, entretanto a regra era clara - disciplinar as relações de dependência de Portugal com a colônia brasileira -, o quantum arrecadado era em parte utilizado para sustentar a Corte Local, sendo que a maior parte dos recursos era levada diretamente para a Corte portuguesa (SILVA, 1983).

A tributação foi a causa direta ou indireta de grandes revoluções ou grandes transformações sociais, a Independência das Colônias Americanas e, entre nós, a Inconfidência Mineira, o mais genuíno e idealista movimento de afirmação de nacionalidade, que teve como fundamental motivação a sangria econômica provocada pela metrópole por meio do aumento da derrama. (HARADA, 2018, p. 181).

Entretanto, a forma de cobrar impostos foi de algum modo transformada somente com a vinda da coroa portuguesa para o Brasil em 1807, que com ela trouxe a sua própria estrutura concernente às obrigações tributárias. Junto com a abertura dos portos brasileiros ao comércio às nações amigas, O Rei Dom João VI promoveu alterações profundas na administração da colônia, de acordo com as demandas do Reino. Dentre as principais medidas estão a criação do Tesouro Nacional e do Banco do Brasil. E isto fez com que a figura do “rendeiro” deixasse de ser necessária (SARAIVA, 1999). Embora tais medidas não tenham sido definidoras de valores justos para tributação e para que destinação estes valores deveriam ser aplicados, como podemos observar,

A concentração de poderes na figura do Tesouro Nacional proporcionou à coroa portuguesa o implemento de novas formas de arrecadação, especificamente no tocante aos bens imóveis (construção, transferência de propriedade, etc) e à importação de bens e produtos. A renda arrecadada na forma de tais tributos destinava-se ao pagamento com as despesas da família Real, e devido a uma estrutura administrativa quase inexistente, e conseqüentemente sem critérios para sua utilização, o dinheiro era constantemente mal-empregado, o que ocasionava uma permanente necessidade de aumento de alíquotas, e criação de novos impostos (BARROS, 2012, p. 6).

Juntamente com a promulgação da primeira Constituição Brasileira em 1824 vem a influência da doutrina do Estado Liberal que acarreta no processo de descentralização do Estado, e como isto há o regime de separação de fontes tributárias, bem como a competência dos impostos passa a ser exclusiva da União, dos Estados e Municípios, cabendo a estes também a criação de novos tributos.

Após as eleições que levaram a presidência Getúlio Vargas várias constituições foram outorgadas e promulgadas, algumas destas constituições foram elaboradas unicamente a fim de saciar o ego dos governantes que no poder estavam não trazendo grandes contribuições e implicações no que tange a tributação, isso ocorre até 1988 com redemocratização do Estado brasileiro, sendo está a constituição que define até o presente momentos os direitos que o Estado tem para com seus cidadãos.

No rol das constituições cabe citar a Constituição de 1937 que definiu a concentração de poderes nas mãos do Presidente da República, onde somente ele, autoridade máxima do Estado, estava apto a sancionar, promulgar e fazer publicar toda e qualquer lei (AMED; NEGREIROS, 2000), a Constituição de 1946 que:

Ofereceu uma nova forma de discriminação das rendas tributárias, estruturando-se, essencialmente, em alguns fundamentos básicos: a coexistência de um sistema tributário autônomo para cada unidade da federação, ou seja, União, Estados e Municípios, e a aceitação legal de uma classificação jurídica dos impostos. Os valores a serem cobrados na forma de impostos passaram a ser calculados com base nos custos e despesas do ano fiscal anterior. Por meio da Constituição de 1946 também se consagrou o princípio da capacidade contributiva, como um dos pilares de sustentação do direito tributário. (BARROS, 2012, p. 7).

E, das constituições militares, a Constituição de 1965 merece destaque em relação a questão fiscal, pois esta buscava reestruturar a economia e, para isso, o Governo adotou um plano composto por três etapas que se relacionavam entre si. No seu primeiro momento, a adoção de medidas emergenciais; em seguida estabeleceria formas para melhorar a arrecadação de impostos; num terceiro e último momento, a criação de uma comissão para manejar os temas relacionados à tributação (BARROS, 2012).

Já em 1984, procurando minorar tais dificuldades, o Estado promulgou a emenda Nº 23 de 1984, que alterou os dispositivos constitucionais com o objetivo de aumentar a receita tributária modifica-se a forma como a distribuição das receitas tributárias eram realizadas entre Estados e Municípios (BORBA, 2007).

Atualmente o tributo pode ser entendido como sinônimo de justiça social, que auxilia o Estado a auferir os recursos necessários às mais diversas faixas econômicas da sociedade a Constituição Federal de 1988 dispõe acerca da atividade tributária da Administração Pública por meio de uma série de princípios. A Carta Magna traz em seu bojo as regras para a execução das políticas arrecadoras do Estado, bem como as limitações ao poder de tributar, objetivando proteger e garantir os direitos dos cidadãos brasileiros (BARROS, 2012, p. 1-2).

Compreende-se assim que a tributação/tributo pode ser percebido como um instrumento de justiça social, que auxilia o Estado a auferir os recursos necessários para a manutenção e equilíbrio econômico, visando a compensar a falta de recursos e de políticas públicas para cidadãos menos abastados.

3 CONCEITO DE TRIBUTO E ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Conceitos tributários são variáveis, uma área rica em definições, mas que concerne basicamente em contribuição monetária imposta pelo Estado ao povo, sobre qualquer bem consumível.

Entretanto, é a partir de sua conceituação no Código Tributário Nacional (CTN) que se passa a ter uniformidade sobre sua significação e também uma uniformidade ao que se refere tal vocábulo.

Assim, de acordo com o artigo 3º do CTN, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” e, trata-se de uma obrigação, uma vez que “em um Estado de Direito, só a lei, [...], pode obrigar alguém a alguma coisa. Como o tributo é uma obrigação, só a lei pode criar um tributo” (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 8) assim sendo, tributar é ato constitucional.

O CTN traz ainda, no artigo 4º, que “a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação tributária, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e as demais características formais adotadas pela lei e a destinação legal do produto da sua arrecadação”.

Outro ponto de divergência são as espécies tributárias, uma vez que o CTN adota a chamada teoria tripartite – impostos, taxas e contribuições de melhoria (HARADA, 2018), porém “tendo como base os artigos 217 do Código Tributário Nacional e 148 e 149 da Constituição Federal, grande parte dos doutrinadores tem considerado o empréstimo compulsório e as contribuições sociais como espécie do gênero tributo” (SANTOS, 2015, p. 12) gerando assim, a teoria da quinquipartida.

Esta teoria é respaldada pelo Tribunal Superior Federal - STF e, é definida por este como:

De efeito, a par das três modalidades de tributos (impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a outras duas modalidades tributárias, para cuja instituição é a União é competente: o empréstimo compulsório as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais – que dessas modalidades tributárias é a que interessa para julgamento -, não só as referidas no art. 149 - que se subordina ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional - têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem aos dispostos nos arts. 146, III e 150, I e III, mas também as relativas à seguridade sociais previstas no art. 195, que pertencem ao título “Da Ordem Social”.

Por compreender que a teoria da quinquipartida é a que melhor se enquadra com este trabalho e também por ser a mais apreciada no ordenamento jurídico brasileiro hoje, as espécies consideradas são: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições sociais.

Quadro 1 - Tipos de Espécies

ESPÉCIE	CONCEITO DA ESPÉCIE
Imposto	É todo tributo que tem por fato gerador um ato particular independente de qualquer atividade estatal específica em relação específica ao contribuinte. O que motiva a cobra do imposto é um ato previsto em lei, que é totalmente alheio a qualquer atividade do Estado. Revela a capacidade contributiva do contribuinte (VALADÃO, 2019, p. 4).
Taxa	Possui como motivo para sua cobrança a prestação de um serviço ou de um ato fiscalizatório pelo Estado (VALADÃO, 2019, p. 04). Diferem dos impostos, e a análise de suas bases de cálculo devem exibir, forçosamente, a medida da intensidade da participação do Estado. Suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.
Contribuição de melhoria	A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelo Distrito Federal, pelos Estados e ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (SANTOS, 2015, p. 21)
Empréstimo compulsório	Atribui à União, por meio de Lei Complementar, a competência para instituir o empréstimo compulsório, nos casos de despesas extraordinárias ou de investimento público urgente e relevante – calamidade pública, guerra ou sua iminência e também em casos

	<p>de relevante interesse nacional. Os empréstimos compulsórios não integram o patrimônio público, pois são restituíveis ao contribuinte; são meros ingressos não se encaixando no conceito de receita pública propriamente dita e, a mesma lei que irá insistir o empréstimo compulsória, irá disciplinar sua devolução e o prazo de resgate.</p> <p>O empréstimo compulsório não é um tributo vinculado a uma atuação estatal, como ocorre com as taxas e contribuições de melhorias e a Constituição Federal exige que lei instituidora desta espécie tributária seja uma lei complementar (SANTOS, 2015, p21/22).</p>
Contribuições sociais	<p>As contribuições sociais, nasceram, ao longo da história, como aprimoramento estatal, para servir de aparelho de desempenho do Estado Social na concretização dos direitos fundamentais sociais, a serem arrecadas por entidades paraestatais que fazem às vezes do Poder Público nesta atribuição (SANTOS, 2015, p. 23).</p>

Fonte: Elaborado pelo Autor

Destarte o supracitado, compreende-se que para o bom funcionamento de uma sociedade é necessário tributar, entretanto nem sempre os tributos atingem sua máxima descrita e, é neste viés que se contextualiza este trabalho, onde procura-se estruturar a aplicabilidade da tributação como forma de justiça social.

4 DESIGUALDADES SOCIAIS NO CENÁRIO NACIONAL

O Brasil é um país vasto e apresenta latentes diferenças, tanto em pontos positivos – turismo, cultura -, quanto em pontos negativos – desigualdades. Estas últimas, muito embora tenham vieses para aplacar seu “surgimento”, não são supridas, seja por falta de interesse público – caso da educação, como por falta de verbas – reposição de matérias duráveis ou não, entretanto a maior desigualdade existente é a de renda que faz com o país apresente uma grande quantidade de pessoas vivendo com o salário mínimo e uma boa parcela vivendo com menos que o salário mínimo, em situação de miserabilidade e, neste quesito o poder público também é omissivo, mais ainda de que quando se trata de saneamento, reposição de materiais (saúde) e educação, por exemplo.

Completamos 30 anos de nossa Constituição Federal, principal instrumento para a redução de desigualdades na história do Brasil. Infelizmente, este marco não enseja comemorações no presente contexto. Pelo contrário, vemos conquistas importantes serem desmanteladas e o prenúncio de um período de crescimento da pobreza e das desigualdades no país. (OXFAN, 2018, p. 6).

Em números:

O relatório sobre distribuição de renda na América Latina (2010), aponta que dos 15 países com maior desigualdade, dez estão na América Latina e no Caribe, sendo que o Brasil e o Equador têm o terceiro pior Índice Gini: 0,56 (quanto mais próximo de 01 o coeficiente, mais desigual é o país), só superados pela Bolívia, Camarões e Madagascar com 0,60, e África do Sul, Haiti e Tailândia com 0,59. [...] Por outro lado, o grau de concentração de propriedade da terra no país está praticamente inalterado desde 1985. Segundo o 10º Censo Agropecuário 2006 – o mais recente disponível –, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o Índice de Gini – indicador da desigualdade da propriedade fundiária – registra 0,854 pontos, patamar próximo aos dados verificados nas duas pesquisas anteriores: 0,856 (1995-1996) e 0,857 (1985). (IAMAMOTO, 2013, p. 327).

O quadro exposto acima por Iamamoto pode ser comparado ao fator histórico brasileiro onde, senhores de terra adquiridas por doação de sesmarias e mantidas por muitas décadas em poder de uma única família, são ainda hoje quadros comuns, apenas mudando o vocábulo, a propriedade está concentrada na mão de poucos e estes poucos em sua grande maioria atrelam poder monetário e poder político o que amplia as desigualdades e atrela mais ainda os desiguais a pobreza, Hobsbawm (2007, p. 11) salienta que, “este surto de desigualdade, especialmente em condições de extrema instabilidade econômica com as que se criaram com os mercados livres globais desde a década de 1990, está na base das importantes tensões sociais e políticas do novo século O impacto dessa globalização é mais sensível para os que menos se beneficiam dela [...].”

No cenário atual, 2019, vemos mais ainda as desigualdades crescerem, pois ao invés de haver investimentos, estamos retrocedendo, os investimentos estão sendo cortados, sinalizando que a população de menor renda não tem espaço neste país e quando tratamos de minorias – mulheres, negros – o retrocesso é maior ainda.

O Brasil, pela primeira vez durante anos, vê sua distribuição de renda estacionar. A pobreza no país recrudescer e teve fim a dinâmica de convergência entre a renda de mulheres e homens - o primeiro recuo em 23 anos. Também recuou a equiparação de renda entre negros e brancos até chegar à estagnação, que completa atualmente sete anos seguidos. São retrocessos inaceitáveis, especialmente em um país onde a maioria populacional é de mulheres e negros. (OXFAN, 2018, p. 7).

Na questão fiscal, apontamos como o sistema tributário, por estar entre neutro e regressivo, retroalimenta desigualdades de renda, raça e sexo. Por outro lado, identificamos que a tomada de algumas medidas legislativas referentes à reforma tributária poderia ter impacto expressivo e de curto prazo na redução de desigualdades. (OXFAN, 2018, p. 7).

Com isso vemos que:

As crises econômicas trazem um ensinamento, este é de que não é possível garantir o exercício dos direitos sem responsabilidade fiscal. Ao mesmo tempo, as crises sociais ensinam que não se pode deixar de fora da equação fiscal do país o enfrentamento das desigualdades – condição para que o Brasil alcance uma economia forte, uma sociedade justa e uma democracia perene. (OXFAN, 2018, p. 7).

Para que o país saia deste ciclo que preza o mais abonado e possa crescer é necessário que melhorias venham a ser alcançadas com um aumento da qualidade do gasto em geral (transparência, progressividade e efetividade), bem como com a visão de que o povo, de uma maneira geral, paga para poder receber do governo direitos sociais de qualidade.

5 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

A Constituição Brasileira subdivide seus princípios por área: direito constitucional, direito administrativo, direito processual, direito tributário, direito penal, direito à seguridade social e princípios constitucionais sensíveis. Destes chamamos a atenção para o direito constitucional da Dignidade da pessoa humana, este infere que, dentro de um Estado democrático de direito, a ação do governo deve assegurar aos cidadãos o exercício pleno de todos os direitos sociais e individuais.

Já no âmbito do direito tributário, são descritos princípios que visam garantir seguridade ao contribuinte, bem como determina processo legais para a aplicabilidade das leis tributárias.

Quadro 2 – Princípios tributários

PRINCÍPIOS	DEFINIÇÃO
Legalidade	Nenhuma imposição tributária é possível sem uma lei que a determine, ou seja, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar os tributos sem leis que o estabeleça (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 18).
Isonomia	O princípio da isonomia prevê que os cidadãos que se encontram na mesma situação devem ser tratados de forma igual com relação ao pagamento de tributos, além disto, “não apenas ordena que se dê tratamento igual aos equivalentes, mas também que se trate desigualmente os desiguais” (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 19).
Irretroatividade	Nenhum ente federativo pode cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que houver instituído ou aumentado (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 19).
Anterioridade	É vedado aos entes federativos a cobrança de tributos em menos de 90 dias da publicação da lei que os instituiu. Além disso, é proibida a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro (no mesmo ano) da publicação da lei ¹ .
Noventena	É vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou [...] (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 32).

¹ SIGNIFICADOS (2019)

Não-confisco	A base do princípio do não-confisco é o direito de propriedade, que deve ser respeitado, dentro de limites, mesmo pelo Direito Tributário (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 39).
Liberdade de tráfego	É vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 41).
Uniformidade geográfica	É vedado à União instituir tributo que não seja uniforme em todo território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões. do País (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 42).
Vedação às isenções heterônomas	É vedado à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos municípios. ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 43).
Não-discriminação tributária	É vedado aos Estados, Distrito Federal e aos municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 45).
Capacidade contributiva	Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 45).

Acima disto:

O direito tributário abrange, essencialmente: 1) os princípios constitucionais tributários e outras limitações ao poder de tributar; 2) a discriminação de competências, inclusive o delineamento geral dos impostos atribuídos a cada uma das pessoas políticas e, 3) a repartição das receitas tributárias (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 18).

Dentro do viés mais humanizado da tributação temos como princípio a definição da regressividade, esta se define por quanto maior o acréscimo patrimonial decorrente de conjunto de operações realizadas pelo contribuinte, maior deveria ser a capacidade contributiva do cidadão e, portanto, mais oneroso, progressivamente, o imposto.

Sendo assim:

A obrigação de progressividade na implementação dos direitos econômicos, sociais e culturais, emana uma “cláusula de proibição de retrocesso social”, sendo, portanto, vedado ao Estado retroceder na implementação destes direitos, na medida de sua máxima disponibilidade financeira. (PIOVESAN, 2007, p. 178).

Assim, garantir o cumprimento dos direitos fundamentais, em especial os direitos sociais, é condição de concretização da promessa constitucional de tratar todos com igual dignidade, requisito para que sejam reconhecidos a democracia substancial e o Estado Democrático de Direito, instituídos pela Constituição cidadã.

6 O EFEITO REGRESSIVO DA TRIBUTAÇÃO E A INJUSTIÇA SOCIAL

Em um país onde as desigualdades sociais saltam aos olhos tanto quanto a balbúrdia política a cobrança de tributação é visivelmente contrária, quem tem menos paga mais – e pouco recebe em troca – e, quem recebe mais, muitas vezes, é isento de pagar impostos, a burguesia prefere sistemas tributários que distribuam a carga fiscal predominantemente sobre o proletariado (BALEEIRO, 2010).

O exposto acima é conceituado como regressividade, o mesmo ocorre “quando a participação dos tributos sobre a renda e a riqueza dos indivíduos acresce na relação inversa destas, que em linguagem simples quer dizer, paga mais (em termos relativos) quem ganha menos.” (GREMAUD; VASCONCELOS; TONETTO, 2005, p. 199 apud SEVEGNANI, 2011, n. p.), isto vai contra o efeito de

progressividade já exposto no capítulo anterior, “um sistema tributário é dito progressivo, quando esta participação aumenta na mesma proporção da renda e da riqueza, ou seja, paga mais quem ganha mais.” (GREMAUD; VASCONCELOS; TONETTO, 2005, p. 199 apud SEVEGNANI, 2011, n. p.).

Assim, em regra, o poder de tributar:

Se legitima pela constitucionalização da liberdade, da justiça e da segurança, com a intermediação da razoabilidade, da ponderação, da igualdade, da transparência, da eficiência, da simplificação, da clareza e da proteção da concorrência fiscal, além disso, com a concretização dos princípios de direitos humanos (propriedade e trabalho), de justiça (capacidade contributiva) e de segurança (legalidade e consentimento), que o limitam (TORRES, 2006, p. 225/226).

Em contrapartida ao parágrafo anterior, tem-se definido que o ato de tributar acaba por ser um método coercitivo onde, “a classe dirigente, em princípio, atira o sacrifício às classes subjugadas e procura obter o máximo de satisfação de suas conveniências com o produto das receitas” (BALEEIRO, 2010, p. 231-232), sendo visto como manifestação do exercício de poder (BALEEIRO, 2010) e, com isso gera-se, ao invés de uma segurança de garantia de direitos, a certeza de que haverá um crescimento cada vez mais latente da injustiça social.

E, embora a Constituição de 1988 seja elaborada e concebida sob um viés social, pode-se considerar isto como fachada, pois a base histórica da tributação se interliga na Constituição de 1988, ou seja,

O atual modelo (tributário) foi estruturado a partir da década de 1960, quando a elaboração da matriz tributária foi atrelada pela primeira vez a um projeto desenvolvimentista coordenado pelo Poder Central e a maior parte das figuras tributárias foram criadas. Vimos que tal projeto de concentração de recursos, juntamente com o ineditismo da instrumentalização da tributação, foi uma das engrenagens necessárias para os resultados econômicos naquela época. Essa matriz² contribuiu para o aprofundamento das desigualdades sociais já existentes, colaborando para que o Brasil se tornasse um dos países com a pior distribuição de renda do mundo ao final do regime militar. (D'ARAÚJO, 2015, p. 112-13).

E, este modelo acabou por perpetuar-se, uma vez que:

² Frase adaptada para concentrar apenas as informações acerca de tributação, neste caso, foi suprimido o conectivo.

Mesmo com a promulgação da Constituição de 1988, tal cenário não foi alterado. A matriz tributária surgida a partir do novo texto constitucional, ainda que fundada em princípios democráticos de justiça social e erradicação da pobreza, foi instrumentalizada neste momento para atender a uma política de ajuste fiscal, onde o Estado endividado deveria cumprir metas de arrecadação, bem como cortar seus gastos para cumprir com suas obrigações. Tais ajustes, mais uma vez, distanciaram a tributação de qualquer compromisso com os ideais que fundavam o Estado brasileiro, passando ao largo de qualquer debate em torno de uma melhor distribuição deste ônus. (D'ARAÚJO, 2015, p. 113).

Este cenário de desigualdade na renda, por sua vez, é apenas mais uma faceta da incrível desigualdade social que ainda persiste em nosso país, essa tributação desmedida demonstra claramente a forma regressiva de tributar em nosso país, ou seja, “ao instituir as diversas exações existentes indiscriminadamente sobre o consumo da população, o Estado brasileiro acaba por afastar, de certo modo, um ideal de seletividade, não observando a tributação de bens e serviços a partir de sua essencialidade.” (D'ARAÚJO, 2015, p. 130).

Claramente retomamos o parágrafo introdutório deste subtítulo, “bens de consumo popular sendo objeto de excessivas alíquotas, enquanto, por outro lado, vemos mercadorias tipicamente consumidas pelas classes de maior poder aquisitivo sendo tributadas de maneira mais branda.” (D'ARAÚJO, 2015, p. 130).

Portanto, cabe ao Estado agir, em sua atividade financeira, com clareza e transparência, tanto na legislação tributária arrecadatória quanto no gasto público, quando da elaboração do orçamento e controle de sua execução. Vale salientar que sem clareza e simplicidade não se obtém a tributação segundo a capacidade contributiva e a solidariedade, uma vez que a legislação obscura leva, muitas vezes, à injustiça fiscal. (MACHADO SEGUNDO; MORAIS JUNIOR, 2019, p. 10).

Frente a isso, de nada adianta o país ter uma economia vasta/robusta se o mesmo não soluciona os problemas de base histórica que a área de tributação apresenta. O que se observa é uma desigualdade infame onde o Estado só procura aumentar impostos, taxas e alíquotas e estas geralmente atingem produtos que são consumidos em maior escala pelas classes menos abonadas de nosso país (o arroz e o feijão por exemplo). Outro ponto é a aura rei de nossos governantes e empresários que absorvem a maior parte do crescimento econômico do país.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a promulgação da Constituição Federativa de 1988 o Estado comprometeu-se em combater às desigualdades sociais, vulgo constituição cidadã e, para que tal fato fosse aplicado de fato, o ato de tributar deveria incender maiores taxas aos que podem contribuir mais e não o contrário. Contrário este que faz às vezes de regra, onde o menor salário paga maior contribuição e o maior salário menor contribuição.

Nesse sentido, a tributação é um relevante meio não apenas de mudança social, mas de uma mudança social que se pode prestar à implementação de uma sociedade mais justa ou aquela que se aproxima o mais possível daquilo que seus cidadãos desejam.

Este trabalho, portanto, demonstrou que, a igualdade tributária deve ser pensada a partir da ideia da progressividade, cumprindo com o descrito na carta Magna que é o respeito à dignidade humana, com isto teremos uma concretização dos direitos fundamentais e, além disto, uma população, a qual é marginalizada, sendo deveras respeitada e tendo acesso ao que lhe cabe por direito.

Com isso, portanto, é possível defender uma tributação que seja consentida, democrática, que observe os princípios de legitimação, que decorra do princípio da solidariedade, bem como que respeite a capacidade contributiva de seus cidadãos.

Quanto aos temas abordados neste trabalho de conclusão de curso, cabe um resumo de suas partes, partes estas que encadeadas se alinham na definição exposta no parágrafo anterior: é possível uma tributação democrática, uma tributação que não onere seus contribuintes além de ser justa e não ameaçavativa da forma que é hoje.

O primeiro capítulo apresentou o viés histórico da tributação até a promulgação da Carta Magna, constituição cidadã, a qual elenca-se como sinônimo da justiça social e apregoa os direitos de todos os cidadãos brasileiros, sem distinção deste. O segundo capítulo teoriza acerca do CTN, dos tributos e suas espécies tributárias e, descreve a aplicabilidade de cada uma destas espécies.

O capítulo três é uma análise das diferenças sociais existentes no país e como estas desencadeiam as desigualdades sociais tão presentes e latentes em nosso país, além disto o capítulo atrela este problema à falta de investimentos em áreas prioritárias, saúde, educação saneamento básico, e sintetiza que estas

desigualdades sociais são fruto da má distribuição da renda arrecada como as espécies.

Já o capítulo quatro norteia os princípios constitucionais e qual sua designação/definição e concatena com o capítulo dois no que tange a nortear a validade dos tributos lá descritos, gerando assim normativas que visam a proteção do contribuinte.

Por fim o capítulo cinco encadeia os demais títulos ao apresentar o elo fraco da corrente da tributação brasileira – a regressão -, a qual exaspera a má distribuição tributária e seus efeitos negativos para o país, isto salienta mais ainda o exposto no capítulo três.

Com isto, finaliza-se esta reflexão ciente de que a forma de tributação brasileira, muito embora haja uma constituição cidadã, é uma tributação de cadeia inversa, onera os que menos recebem e exalta os que mais recebem, pois quem mais tem poder aquisitivo em nosso país é quem recebe descontos em suas tributações.

Compreende-se que este trabalho não se encerra aqui, cabem muitas outras pesquisas dentro deste viés, inclusive pesquisa de campo, a fim de compreender melhor esta cadeia tributária inversa que vivemos, cabe uma reflexão gigantesca sob nossa constituição, do porquê de tantas leis, tantos códigos se estes em prática não são aplicados, são tantas perguntas e reflexões que ficam em aberto e tantas outras que se abriam com este trabalho que se formos tentar alocá-las aqui faltará espaço.

Sem mais delongas a principal reflexão deste trabalho e para a vida fica acerca da progressividade: por que não a pôr em prática?! Será que é melhor uma população necessitada, carente a uma população com direitos básicos dignos? Pois o fato é que se continuar nessa situação a tendência é que os ricos continuem cada vez enriquecendo mais, e os pobres com seus direitos cada vez mais indignos. O ideal era que todos os tributos fossem de acordo com a capacidade contributiva de cada cidadão, independente da classe econômica que cada um se encontra, fazendo assim valer a máxima da isonomia, a qual trata iguais contribuintes de forma equivalente, pois com isso se reafirma o princípio da progressividade, paga mais quem mais tem e assim não se onera o cidadão que possui menos posse e também se faz valer a máxima da aplicabilidade dos direitos básicos definidos e defendidos na constituição.

REFERÊNCIAS

AMED, F. J.; NEGREIROS, Plínio J. L. de Campos. **História dos tributos no Brasil**. Florianópolis: Sindifisco, 2000.

D'ARAÚJO, P. J. S. **A regressividade da matriz tributária brasileira**: debatendo a tributação a partir de nossa realidade econômica, política e social. Disponível em: <http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/18748/1/2015_PedroJulioSalesDAraujo.pdf> Acesso em: 26 maio 2019.

BALEEIRO, A. **Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

BALEEIRO, A. **Uma introdução à ciência das finanças**. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BARROS, F. M. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. Disponível em: <http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1>. Acesso em: 21 abr. 2019.

BASSO, A. P.; SANTOS, L. R. C. **Cidadania e sistema constitucional tributário na produção dos objetivos de desenvolvimento do milênio**. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=23712318a400454a>> Acesso em: 10 jun. 2019

BORBA, C. **Direito tributário I: Constituição Federal: a competência tributária, suas espécies, características e limitações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

BOTELHO, W. **Da tributação e sua destinação**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

CARDOSO, A. da S. A função do tributo na perspectiva da solidariedade. **Revista Direito Mackenzie**, v. 5, n. 2 Disponível em: <<http://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/rmd/article/viewFile/5071/3866>>. Acesso em: 10 jun. 2019.

CARVALHO, P. B. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004.

HARADA, K. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Atlas, 2018.

HOBSBAWM, E. **Globalização, democracia e terrorismo**. São Paulo: Cia das Letras, 2007.

IAMAMOTO, M. V. O Brasil das desigualdades: “questão social”, trabalho e relações sociais. **SER social**, Brasília, v.15, n. 33, p. 261-84, jul. / dez. 2013. Disponível em: <<http://www.cressrn.org.br/files/arquivos/FaPa1Oy8kQ65voJ4T345.pdf>> Acesso em: 5 maio 2019.

MACHADO SEGUNDO, H. B.; MORAIS JUNIO, V. H. C. **Notas em torno da “tributação ideal”**. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=8a5bfb060ee1f97e>>. Acesso em: 26 maio 2019.

MONTEIRO, G. T. M.; SAVEDRA, M. M. G. **Metodologia da pesquisa jurídica: manual para elaboração e apresentação de monografias**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

OXFAM. **País estagnado: um retrato das desigualdades brasileiras - 2018**. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/relatorio_desigualdade_2018_pais_estagnado_digital.pdf>. Acesso em: 5 maio 2019.

SANTOS, M. S dos. **Um breve olhar sobre o tributo: conceito, classificação e espécies**. Disponível em: <https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/1710/1/Maria%20Santana%20dos%20Santos%20-%20Um%20breve%20olhar%20sobre%20tributo%20_%20conceito%2C%20classifica%C3%A7%C3%A3o%20e%20esp%C3%A9cies.pdf>. Acesso em: 4 maio 2019.

SARAIVA, José Hermano. **História concisa de Portugal**. Lisboa, Portugal: Europa América, 1999.

SEVEGNANI, J.O modelo regressivo de tributação no Brasil. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 3078, 5 dez.2011. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/20574>>. Acesso em: 7 jun. 2019.

SIGNIFICADOS. **Significado dos princípios constitucionais**. Disponível em: <<https://www.significados.com.br/principios-constitucionais/>>. Acesso em: 20 maio 2019.

SILVA, F. Assis. **História do Brasil: Colônia, Império e Republica**. São Paulo: Cered Objetivo, 1983.

SILVA, C. O. P. da. **A pesquisa científica na graduação em Direito**. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/pesquisagraduacaochristinepeter.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2019.

TORRES, R. L. **Curso de direito financeiro e tributário**. Rio de Janeiro: renovar, 1991.

TORRES, R. L. Liberdade, consentimento e princípios de legitimação do Direito Tributário. **Revista Internacional de Direito Tributário**. Belo Horizonte, v. 5. jan/jun. 2006.

VALADÃO, A. R. A. **Tributos e espécies tributárias**. Disponível em: <<http://www2.videolivriaria.com.br/pdfs/23872.pdf>>. Acesso em: 4 maio 2019.