

A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA SOCIAL
TAXATION AS A MEANS TO PROMOTE SOCIAL JUSTICE

Claudiane Aquino Roesel*
Maria Flávia de Freitas Ferreira**

RESUMO

O presente trabalho tem por finalidade estudar as intervenções tributárias, fiscal e extrafiscal, do Estado brasileiro, que se propõem a estimular ou desestimular determinados comportamentos e/ou atividades do setor privado. Ainda, visa à análise das finalidades dos tributos, sua função social, bem como, os impactos sociais causados pela tributação. Nesse contexto, faz-se necessária a abordagem dos princípios constitucionais que compõem os alicerces do sistema normativo brasileiro, ressaltando os princípios que regulam a ordem econômica e a ordem social. A política tributária não pode, apenas, objetivar a arrecadação para os interesses próprios do Estado, ou seja, ela tem que ser vista, também, como um instrumento capaz de efetivar políticas públicas que permitam alcançar a justiça social. Dessa forma, observa-se a relevância da adoção de políticas públicas que equilibre e/ou distribua a carga tributária vigente no Brasil.

Palavras-chave: Política tributária; função social dos tributos; justiça social.

ABSTRACT

The present paper aims at studying the tax, fiscal and extrafiscal interventions of the Brazilian State, which intend to encourage or discourage certain behaviors and or private sector activities. Still aims to review the purposes of taxes, its social function, as well as the social impacts caused by taxation. In this context, it is necessary to approach the constitutional principles that form the foundations of the Brazilian legal system, emphasizing the principles that regulate the economic and social order. Tax policy cannot just aspire the collection to the self-interest of the State, it has to be seen also as an instrument able to implement public policies that make it possible to achieve social justice. In this way, it is possible to notice the relevance of the adoption of public policies that balance and or distribute the taxes in force in Brazil.

Key-words: Tax policy; social function of taxes; social justice.

* Advogada. Especialista em Direito Civil.

** Diretora Vice-Presidente da Fundação Nacional de Mediação de Conflitos Sociais (FNMC); Mediadora, Professora e Consultora da FNMC; Graduada em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos; Pós-Graduada em Família e Sucessões pela Faculdade de Direito Arnaldo Janssen. Mestranda em Direito Empresarial pela Faculdade de Direito Milton Campos. Professora Universitária. Atuou como perita em Gestão de Conflitos da Justiça Federal.

1 INTRODUÇÃO

Para a pesquisa sobre a tributação como ferramenta de efetivação da justiça social, é indispensável o exame da política tributária sob o prisma dos princípios constitucionais. Tais princípios apresentam alguns dos fundamentos mais relevantes do Estado e estabelecem os objetivos a serem obtidos pelo mesmo. Nesse raciocínio, deverão ser ressaltadas as repercussões sociais dos tributos.

Ainda, a análise passa pelo estudo do papel do Estado brasileiro no crescimento econômico, assim como seus métodos de intervenção em determinadas condutas e/ou atividades privadas.

Com os impactos sociais causados pela excessiva carga tributária brasileira, demonstrar-se-á a necessidade de ter políticas tributárias adequadas para um bom desenvolvimento econômico e social do país.

Dessa forma, entende-se que na medida em que se tributa de forma mais humanizada e em conformidade com os princípios constitucionais, efetiva-se a justiça social, uma vez que, além do Estado tributar para arcar com suas próprias despesas, ele também deve se responsabilizar pelas necessidades da população, permitindo que a maioria menos privilegiada tenha acesso a melhores condições de vida. Nesse sentido, vale destacar o entendimento do renomado autor Thomas Piketty (2014, p. 364):

Quais são, então, as mudanças estruturais que ocorreram entre 1914 e 1945 – e de maneira mais geral ao longo do século XX –, em comparação com os séculos precedentes, que impedem que a concentração da riqueza volte a seus níveis anteriores, mesmo que neste início de século XXI as riquezas privadas consideradas em seu conjunto estejam prosperando como antigamente? A explicação mais natural e mais importante é a criação, ao longo do século passado, de impostos fiscais significativos sobre o capital e seus rendimentos. [...] É necessário destacar que o imposto nesse âmbito não tem por efeito reduzir a acumulação total de riqueza, mas modificar estruturalmente no longo prazo a distribuição da riqueza entre os diferentes décimos da hierarquia das fortunas.

Dessa forma, será possível compreender que o imposto pode contribuir para a distribuição de riqueza, permitindo, assim, que haja uma diminuição na desigualdade de concentração de renda.

2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

É inquestionável a importância da aplicabilidade dos princípios para o direito, com isso, necessário se faz apresentar breves considerações acerca de sua definição.

Celso Antônio Bandeira de Mello, *apud* Fernandes (2012, p. 34-35), define princípio jurídico como

[...] mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia diferentes normas compondo-lhes o espírito e servido de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.

Segundo Fernandes, pela teoria hermenêutica contemporânea, os princípios assumem uma posição de imperatividade no sistema jurídico, ao contrário do que é percebido no jusnaturalismo e no positivismo jurídico. No presente, para não desprezar o conteúdo normativo dos princípios, não mais se utiliza as expressões ‘norma’ e ‘regra’ como sendo sinônimos (FERNANDES, 2012, p. 54).

Deste modo, aduz Barberi, *apud* Fernandes (2012, p. 54-55):

Assim diante da imperatividade de que são dotados os princípios, é preciso que lhes dê um lugar na teoria da norma, diferente do que lhes atribui o jusnaturalismo e o positivismo jurídico. E para isso, necessário se faz o abandono da superposição dos conceitos de norma e regra, por conseguinte, construção de uma nova teoria da norma. Neste passo, a distinção entre norma e regra se impõe, até porque, em assim não se procedendo, resta uma dificuldade intransponível de se atribuir normatividade aos princípios, o que se explica pela seguinte indagação: se norma e regra são a mesma coisa, e princípio (não positivado) não é regra - e, portanto, não é norma -, como os princípios podem ser dotados de normatividade?

De acordo com Fábio de Oliveira, citado por Fernandes (2012, p. 33), os princípios e as regras são espécies de normas jurídicas. Vale destacar que os princípios não podem ser hierarquizados.

Alguns doutrinadores consideram os princípios como valores, contudo, Habermas trata esta questão de forma singular.

[...] normas e valores distinguem-se, em primeiro lugar, através de suas respectivas referências ao agir obrigatório ou teleológico; em segundo lugar, através da codificação binária ou gradual de sua pretensão de validade; em terceiro lugar, através de sua obrigatoriedade absoluta ou relativa e, em quarto lugar, através dos critérios dos quais o conjunto de sistemas de normas ou de valores deve satisfazer. Por distinguirem segundo essas qualidades lógicas, eles não podem ser aplicados da mesma maneira (FERNANDES, 2012, p. 56-57).

Dworkin sugere inserir os princípios ao lado das regras, neste contexto, Heloisa Helena Nascimento Rocha, ao contrário do positivismo de Hart, afirma que regras e princípios:

são diferentes, mas ambos são normas de caráter vinculante e deontológico. Contudo, existem diferenças que precisam ser esclarecidas. Regras apresentam em sua estrutura uma hipótese e uma consequência determinadas, ou seja, descrevem situações e imputam resultados específicos. Ora, se duas regras colidem, a solução de tal conflito só pode ser a eliminação de uma delas ou o estabelecimento de uma cláusula de exceção. Regras funcionam na base do tudo ou nada. Os princípios tratam de questões de justiça e apresentam um caráter aberto por não pretenderem estabelecer sua condição de aplicação. Ademais, princípios possuem uma dimensão de importância ou peso, de modo

que em caso de colisão não há perda de validade, mas aplicação do princípio adequado ao caso. No entanto, o Direito não deve ser compreendido como um conjunto de princípios e regras fixos. Dworkin deixa claro que regras e princípios não são facilmente distinguíveis. Muitas vezes se torna difícil estabelecer, *a priori*, se uma norma é um princípio ou uma regra. Isto porque princípios podem desempenhar em um caso específico o papel de uma regra e vice-versa (FERNANDES, p. 37-38).

Diante disso, resta claro que o direito é um sistema aberto, que a norma jurídica é o gênero e que possui duas espécies: os princípios e as regras jurídicas.

Ressalta-se que alguns princípios estão presentes, expressamente, na Constituição Federal de 1988, sendo, portanto, normas constitucionais. Pode-se dizer que as leis têm o poder de autorizar, obrigar ou proibir as condutas e/ou atividades dos indivíduos. Dessa forma, segundo a Teoria Pura do Direito de Hans Kelsen, em sua concepção ontológica, o direito, na qualidade de conjunto de normas está inserido no mundo do dever-ser. Vale destacar que nem todos os princípios são positivados e, portanto, não pertencem ao mundo do dever-ser, ou seja, há princípios que estão presentes somente no estudo da ciência do direito como fundamento basilar para nortear as normas jurídicas.

Existe uma grande multiplicidade de princípios que estão expressos na Carta Magna, contudo, no presente trabalho, estudar-se-á algum dos princípios mais relevantes que regulam a ordem econômica e a ordem social dos tributos, como ferramenta de auxílio à política pública.

Hugo de Brito Machado (2008, p. 52, 58) acredita que “tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte.”

Ainda, Helenilson Cunha Pontes (2000, p. 31) preceitua que

[...] A Constituição é o documento no qual são afirmados, através de princípios jurídicos, os valores fundantes e os objetivos e aspirações de uma sociedade. Os princípios jurídicos representam a afirmação e o reconhecimento constitucional dos direitos fundamentais e o expresso desejo de transformação da realidade, mediante a fixação, em sede constitucional, dos fins que devem ser buscados pelo próprio Estado e por toda a sociedade.

O primeiro princípio a ser estudado é o da Isonomia Tributária, também considerado por parte da doutrina como princípio da Igualdade, que está previsto no art. 150, II da Constituição de 1988, que dispõe:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II – Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Segundo a autora Misabel Derzi (2004, p. 96, 99):

Desde Platão e Aristóteles até os juristas, éticos e filósofos de nosso tempo, a igualdade está vinculada à justiça. A justiça e a igualdade não são puro hábito, mas virtudes em relação a outrem, bem estranho. A justiça distributiva é vista como igualdade na distribuição das honras, riquezas e outros bens entre os cidadãos. O injusto é o desigual e o justo é o igual.

De acordo com o art. 5º da CR/88 “*todos são iguais perante a Lei, sem distinção de qualquer natureza...*”, de tal modo, a igualdade tributária pode ser considerada como uma afirmação dos direitos e garantias fundamentais, qual seja, a igualdade de todos os cidadãos perante as normas.

Em virtude da grande relevância desse princípio para o ordenamento jurídico brasileiro, as políticas públicas tributárias devem tê-lo como guia de suas atuações, tendo em vista que a capacidade contributiva, dentre outros valores adotados pela política econômica e social do País, são desdobramentos do princípio da igualdade. (DERZI, 2004, p. 97)

Pode-se observar que um de seus objetivos é, ou pelo menos deveria ser, a busca pela Justiça Fiscal, ou seja, tem que haver um equilíbrio entre a arrecadação feita através dos tributos e a contraprestação eficiente do que é arrecadado aos cidadãos.

A Justiça Fiscal está diretamente relacionada com o significado do princípio da isonomia tributária, uma vez que a distribuição adequada do ônus e a contraprestação eficaz devem ser repartidas entre as pessoas pertencentes à sociedade, devendo ser observadas as diferenças de cada um, tratando todos iguais na medida de suas desigualdades.

O renomado jurista Ruy Barbosa *apud* Bulos (2009, p. 420), aduz que

[...] a regra da igualdade não consiste senão em tratar desigualmente os desiguais na medida em que se desiguam. Nesta desigualdade social, proporcional e desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. Os mais são desvários da inveja, do orgulho ou da loucura. Tratar com desigualdade os iguais, ou os desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real. Os apetites humanos conceberam inverter a norma universal da criação, pretendendo, não dar a cada um, na razão do que vale, mas atribuir os mesmos a todos, como se todos se equivalessem.

Evoluindo o conceito de igualdade, Pigou, R. H. Tawney e outros pregaram a diminuição das desigualdades econômicas e a progressividade da tributação, como uma necessidade da sociedade capitalista, tendo em vista que, a pobreza exacerbada pode comprometer o desenvolvimento econômico e a riqueza do País. (DERZI, 2004, p. 98)

Nesse sentido, Piketty (2014, p. 466-467) assevera que

A redistribuição moderna não consiste na transferência de riqueza dos ricos para os pobres, ou pelo menos, não de maneira tão explícita. Ela consiste em um financiamento dos serviços públicos e das rendas de substituição de forma mais ou menos igualitária para todos, especialmente nos domínios da educação, da saúde e das aposentadorias. Neste último caso, o princípio da igualdade se exprime por uma quase proporcionalidade ao salário obtido durante a vida ativa. No que concerne à educação e à saúde, trata-se de uma verdadeira igualdade de acesso para todos, qualquer que seja a sua renda ou a de seus pais, ao menos em princípio. A redistribuição moderna é construída em torno de uma lógica de direitos e um princípio de igualdade de acesso a certo número de bens julgados fundamentais.

Para complementar o princípio da igualdade, e conseqüentemente, a busca pela justiça fiscal, é imprescindível tecer informações acerca do princípio da capacidade contributiva. Parte da doutrina acredita que este princípio está inserido no princípio da isonomia tributária como sendo um subprincípio deste.

A Constituição em seu art. 145, §1º dispõe que

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Com isso, observa-se que o princípio em questão, está interligado com a capacidade econômica do contribuinte, ou seja, todos os indivíduos devem contribuir para as despesas públicas, de acordo com suas condições financeiras.

Destaca-se que a capacidade econômica se difere da capacidade contributiva, a primeira está relacionada com a vocação que o sujeito tem de gerar riqueza, já a capacidade contributiva, é a aptidão que o contribuinte tem de arcar com o ônus tributário, de acordo com a sua capacidade econômica.

Os princípios da isonomia e da capacidade contributiva se relacionam na medida em que observam a capacidade econômica de cada contribuinte e os tratam de forma igualitária, respeitando a individualidade de cada indivíduo em arcar com o ônus da carga tributária.

Por conseguinte, para que se possa auferir a real finalidade do princípio estudado acima, necessário se faz examinar os princípios da vedação do confisco e da progressividade.

Enquanto o princípio da capacidade contributiva presume a aplicação dos tributos respeitando a capacidade econômica de cada contribuinte, o princípio da vedação do confisco, por sua vez, determina que a totalidade da carga tributária, em sua universalidade, deve respeitar um critério mínimo de abrangência, não sendo excessivamente onerosa ao particular, visando à garantia e preservação do patrimônio dos cidadãos.

O art. 5º, XXII, da Constituição Federal, assegura, como direito fundamental dos indivíduos, o direito à propriedade. Dessa forma, o Estado deve resguardar e preservar o patrimônio do cidadão, respeitando um limite razoável na incidência da carga tributária.

Ainda, o art. 150, IV, CR/88 normatiza o princípio da vedação do confisco.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

O princípio da progressividade, por sua vez, fundamenta-se nos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, e os auxilia na busca pela justiça fiscal.

Considera-se progressividade o aumento proporcional da alíquota de um determinado tributo de acordo com o crescimento da capacidade econômica do contribuinte.

Segundo Misabel Derzi (1991, p. 178)

[...] a graduação dos impostos, de forma que os economicamente mais fortes paguem progressivamente mais por esses gastos do que os mais fracos, levará a uma maior justiça social.

Com isso, observa-se que para alcançar a justiça fiscal, o aumento da alíquota do tributo deveria corresponder diretamente ao crescimento econômico do contribuinte.

Por último tem-se o princípio da razoabilidade também denominado como princípio da proporcionalidade. Alguns doutrinadores acreditam que este princípio é oriundo da garantia do devido processo legal, sendo visto como um indicador de reconhecimento das condutas do Poder Público para que se possa verificar se estão seguindo os preceitos da justiça social.

Portanto, a observância aos princípios constitucionais mencionados, é requisito indispensável para que a tributação seja considerada como uma ferramenta da Justiça Social.

3 FINALIDADE DOS TRIBUTOS E POLÍTICA TRIBUTÁRIA

Sumariamente, tributo consiste em uma contribuição pecuniária normatizada pelo Estado, imposta aos contribuintes e calculado com base na capacidade econômica, no patrimônio e na utilização de bens ou serviços de cada indivíduo. Ao tributar, é imprescindível a observância dos princípios mencionados no item anterior para atingir o bem-estar da sociedade e, conseqüentemente, a justiça fiscal.

O Estado tem a função de resguardar e prover aos cidadãos as garantias e os direitos fundamentais previstos na Constituição, assegurando-lhes o bem-estar social. Em virtude disso, criam-se políticas tributárias para a conservação e subsistência da sociedade, bem como para o próprio Estado.

Importante ressaltar que o histórico do Brasil, com relação à imposição tributária, é traçado por insatisfações em virtude da excessiva carga tributária e, também, com a ineficaz contraprestação do Estado, isto é, o contribuinte tem um ônus muito elevado, que representa um percentual considerável em sua renda, e, por outro lado, há uma má administração do governo dos recursos arrecadados. Segundo Thomas Piketty (2014, p. 469), “não é certo que as necessidades sociais justifiquem um crescimento indefinido das arrecadações públicas.”

Os tributos não possuem somente função arrecadatória, dessa forma, vale destacar a finalidade fiscal e extrafiscal dos mesmos.

A finalidade fiscal é caracterizada quando o desígnio principal do tributo é fornecer recursos financeiros ao governo.

Por sua vez, a finalidade extrafiscal, também intitulada de impostos estratégicos, se apresenta “quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou as bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir contribuintes a fazer ou deixar de fazer alguma coisa” (CARRAZZA, 2005, p. 106-107), desse modo, o Estado detém o poder de controlar o mercado financeiro-econômico.

O Estado vale-se das finalidades fiscal e extrafiscal dos tributos para auxiliá-lo a cumprir com algumas de suas obrigações como, manter ou procurar estabilizar o mercado econômico, fornecer receita ao erário, garantir os Direitos Fundamentais previstos na Constituição federal a todos os cidadãos, dentre outros propósitos sociais e econômicos importantes para o crescimento do Estado.

Destarte, a política tributária consiste em todas as ações do governo que estão relacionadas aos tributos, como por exemplo, incentivos fiscais, isenções de tributos, análise da finalidade de um tributo para a discussão de sua imposição ou não, dentre outras.

Thiago Degelo Vinha, *apud* Maria de Fátima Ribeiro (2008), aduz que

Através da política o legislador fiscal, poderá estimular ou desestimular comportamentos, de acordo com os interesses da sociedade, por meio de uma tributação regressiva ou progressiva, ou quanto à concessão de incentivos fiscais. Pode-se dizer que através desta política, a atividade de tributação tem a finalidade de interferir na economia, ou seja, nas relações de produção e de circulação de riquezas.

A política fiscal tem uma função importantíssima para o crescimento do país no que diz respeito aos intuítos sociais e econômicos, tendo em vista o poder intervenção que o Estado tem no setor privado.

Todas as atividades da política tributária repercutem em toda a sociedade e, ainda, determinam a estabilidade econômica do mercado financeiro. Com isso, observa-se a importância da análise dos objetivos da tributação, para que seus fundamentos possam ser cumpridos e, também, para que o ônus do tributo esteja de acordo com a capacidade contributiva do contribuinte, cooperando, assim, para a justiça fiscal.

A falta de observância das condições individuais de cada contribuinte, bem como a precária repartição dos encargos, faz com que surjam os conflitos tributários e as insatisfações dos cidadãos com relação à política fiscal brasileira. Ainda, com o excesso de tributos e com o retorno mínimo que o Estado dá a população, dificilmente será efetivada uma política de distribuição de renda.

Observada a essencial relevância das políticas tributárias, é importante salientar que um sistema tributário fidedigno é aquele que segue os desígnios dos princípios constitucionais tributários, bem como a função social dos tributos, para orientar a conduta pública, e o conseqüente bem-estar social, estudo este que será abordado no item seguinte.

4 FUNÇÃO SOCIAL DOS TRIBUTOS E IMPACTOS SOCIAIS

Para que possa ser alcançada a função social dos tributos em sua acepção real, é necessário que o Estado cumpra seu objetivo de proporcionar o bem-estar dos indivíduos, a diminuição das desigualdades e a justiça, através de políticas públicas que desenvolvam socialmente e financeiramente o país, cumprindo assim, o disposto nos artigos 1º, 2º, 5º, 170º, dentre outros, da Constituição.

Através das políticas tributárias, o Estado pode proporcionar aos indivíduos ferramentas para o desenvolvimento econômico e social do país que contribuirão para a igualdade social, desenvolvimento das regiões menos favorecidas, fomento do mercado financeiro, crescimento do número de empregos, dentre outros benefícios à sociedade que podem ser considerados como sendo as funções sociais tributárias. Dessa forma, a função social baseia-se na proteção social, ambiental e regional, para que o Brasil prospere com harmonia em todas as regiões e Poderes.

De acordo com Maria de Fátima Ribeiro (2008, p. 179), tributação social é

[...] aquela que respeita o que é inerente à sociedade no contexto social dos ditames constitucionais. Por isso, referida tributação deve privilegiar as necessidades essenciais da população, destacando-se a alimentação, saúde, vestuário, moradia, educação, acesso ao trabalho, livre iniciativa, livre concorrência entre outros pontos. Na prática, tais posições devem ser efetivadas por meio de leis isentivas ou com tributações simbólicas. Pelo intervencionismo político-social introduz-se na tributação o fim político-social. O tributo deve ter uma função social, tendendo a uma distribuição do patrimônio e das rendas. O poder tributante, ao elaborar sua política tributária, deve levar em conta se o sistema tributário é justo, se trata, de maneira igual, todos os contribuintes que se encontram em situação idêntica e também se está adequado à distribuição de rendas e ao desenvolvimento econômico, favorecendo a política de estabilização da economia, o combate ao desemprego e à inflação, entre outros aspectos. A reforma Constitucional Tributária deverá promover prioritariamente a função social do tributo, redistribuindo riquezas, promovendo a justiça social.

Em conformidade com o disposto, a quantia remanescente auferida com a imposição tributária não poderia existir, ou seja, tem que ser feito um planejamento tributário, bem elaborado, para levantar os valores necessários para que o Estado possa cumprir suas obrigações e, também, para evitar que a quantia excedente seja arrecada do contribuinte. Referido planejamento, pode diminuir a carga tributária dos cidadãos, arcar com as despesas e finalidades do Estado e, ainda, propiciar caixa aos cofres públicos. Viabilizando, assim, o cumprimento das garantias fundamentais, como por exemplo, saúde, moradia e educação, para o crescimento sustentável do país.

Segundo levantamento realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) o Brasil, pelo quinto ano seguido, é um dos países que mais arrecada e que dá o menor retorno à sociedade¹.

Entre os 30 países com a maior carga tributária, o Brasil CONTINUA SENDO o que proporciona o pior retorno dos valores arrecadados em prol do bem estar da sociedade.

[...] Mesmo com os sucessivos recordes de arrecadação tributária, - marca que, em 2015, já chegou aos R\$ 800 bilhões de tributos-, o Brasil continua oferecendo péssimo retorno aos contribuintes, no que se refere à qualidade do

¹ Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/noticia/2171/Pelo-5o-ano-seguido-Brasil-arrecada-muito-mas-nao-da-retorno>. Acesso em: 15 jul. 2016.

ensino, atendimento de saúde pública, segurança, saneamento básico, entre outros serviços. E o pior, fica atrás de outros países da América do Sul, como Uruguai e Argentina, que ocupam, respectivamente, a 11ª e 19ª colocações no ranking².

Ainda, segundo estudo realizado pelo IBPT, segue tabela com o ranking dos 30 países que foram pesquisados para o cálculo do índice de retorno de bem-estar à sociedade³.

DESCRIMINAÇÃO	IRBES - ÍNDICE DE RETORNO AO BEM ESTAR DA SOCIEDADE				
	RANKING	ANO 2013	ANO 2013	ÍNDICE OBTIDO	RESULTADO
30 PAÍSES DE MAIOR TRIBUTAÇÃO	C.T SOBRE O PIB	IDH	IRBES	RANKING	RANK. ANTERIOR
AUSTRÁLIA	27,30%	0,933	162,91	1º	2º
CORÉIA DO SUL	24,30%	0,891	162,79	2º	3º
ESTADOS UNIDOS	26,40%	0,914	162,33	3º	1º
SUIÇA	27,10%	0,917	161,78	4º	5º
IRLANDA	28,30%	0,899	158,87	5º	4º
JAPÃO	29,50%	0,89	156,73	6º	6º
CANADÁ	30,60%	0,902	156,48	7º	7º
NOVA ZELÂNDIA	32,10%	0,910	155,44	8º	8º
ISRAEL	30,50%	0,888	155,41	9º	10º
REINO UNIDO	32,90%	0,892	152,99	10º	17º
URUGUAI	26,30%	0,79	151,91	11º	13º
ESLOVÁQUIA	29,60%	0,830	151,51	12º	11º
ESPANHA	32,60%	0,869	151,38	13º	12º
ISLÂNDIA	35,50%	0,895	150,25	14º	15º
ALEMANHA	36,70%	0,911	150,23	15º	14º
GRÉCIA	33,50%	0,853	148,98	16º	16º
REPÚBLICA THECA	34,10%	0,861	148,97	17º	18º
NORUEGA	40,80%	0,944	148,32	18º	20º
ARGENTINA	31,20%	0,808	147,80	19º	24º
ESLOVÊNIA	36,80%	0,874	146,97	20º	19º
LUXEMBURGO	39,30%	0,881	144,69	21º	21º
SUÉCIA	42,80%	0,898	141,15	22º	24º
ÁUSTRIA	42,50%	0,881	141,01	23º	22º
FRANÇA	43,00%	0,884	140,69	24º	29º
BÉLGICA	43,20%	0,881	140,21	25º	8º
ITÁLIA	42,60%	0,872	140,13	26º	27º
HUNGRIA	38,90%	0,818	139,80	27º	25º

² Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2171/IRBES2015.pdf>. Acesso em: 15 jul. 2016.

³ Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2171/IRBES2015.pdf>. Acesso em: 15 jul. 2016.

DINAMARCA	45,20%	0,900	139,52	28°	28°
FINLÂNDIA	44,00%	0,879	139,12	29°	26°
BRASIL	35,04%	0,744	137,94	30°	30°
CARGA TRIBUTÁRIA 2013 - FONTE OCDE					
IDH 2013 FONTE PNUD - ONU					

Estudo e Pesquisa de responsabilidade:

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação:

- Entidade criada em 12/12/92, cujo objetivo é a difusão de sistemas de economia legal de impostos; divulgação científica do tema; estudo de informações técnicas para a apuração e comparação da carga tributária individual e dos diversos setores da economia; e, análise dos dados oficiais sobre os tributos cobrados no Brasil.

<http://www.ibpt.org.br>

Reforçando o disposto acima, vale ressaltar outra pesquisa do IBPT⁴ que demonstrou que no ano de 2016 os brasileiros terão que trabalhar até 1º de junho para pagar os impostos.

Os cidadãos brasileiros tiveram ainda que destinar em média 41,80% do seu rendimento bruto em 2016 para pagar a tributação sobre os rendimentos, consumo, patrimônio e outros. Nos anos de 2014 e 2015 o índice permaneceu o mesmo: de 41,37%

Apesar de contribuir cada vez mais com a crescente arrecadação tributária do País, o brasileiro continua não vendo investimentos em recursos fundamentais e de direito do cidadão como, educação, saúde e segurança.

No ranking dos países pesquisados, o Brasil se aproxima da Noruega, lugar em que os cidadãos destinam 157 dias de trabalho aos tributos. No entanto, a população de lá tem um considerável retorno em termos de qualidade de vida, podendo usufruir dos serviços públicos, infelizmente diferente do povo brasileiro, que paga muito e não tem o retorno adequado.

Com isso, ressalta-se o disposto no livro *O Capital no Século XXI* do renomado autor Thomas Piketty (2014, p. 469):

[...] nada impede que se imagine uma sociedade onde os impostos representariam dois terços ou três quartos da renda nacional, a partir do momento em que eles fossem arrecadados de uma maneira transparente, eficaz e aceita por todos, e sobretudo que fossem utilizados para financiar as necessidades e os investimentos julgados prioritários, como, por exemplo, a educação, a saúde, a cultura, a energia limpa e o desenvolvimento sustentável. O imposto não é nem bom nem ruim em si: tudo depende da maneira como ele é arrecadado e do que se faz com ele.

[...] não é certo que as necessidades sociais justifiquem um crescimento indefinido das arrecadações públicas.

Destaca-se que o Estado presta à sociedade alguns serviços que individualmente não seria possível de serem alcançados, e os tributos são a forma que o governo tem de arrecadar dinheiro. Ocorre que a atuação estatal não vem ocorrendo de maneira

⁴ Disponível em: <https://www.ibpt.com.br/noticia/2465/Divida-dos-contribuintes-ultrapassa-a-arrecadacao-nacional>. Acesso em: 15 jul. 2016.

humanizada e, conseqüentemente, as políticas tributárias não estão alcançando a função social do tributo.

Nota-se que o contribuinte se abstém de grande parte da sua renda familiar para arcar com o crescente ônus tributário, na esperança de que terão um retorno do Estado com relação aos ineficientes serviços que são fornecidos à população. Infelizmente, mesmo com a expressiva carga tributária nacional, não há perspectiva de desenvolvimento econômico apropriado para suprir as necessidades existentes dos cidadãos.

Indiretamente, os tributos retornam para a sociedade com a pretensão de diminuição as desigualdades sociais, arrecadando de quem tem capacidade contributiva e isentando quem não tem. E diretamente, a contraprestação dos tributos se dá pelo fornecimento de saúde, educação, segurança, transporte, dentre outros.

Portanto, para que o Estado possa auferir seus objetivos e para que construa uma política tributária que tenha como finalidade a justiça social e o desenvolvimento socioeconômico do país, é imprescindível a obediência aos princípios constitucionais, juntamente com a função social dos tributos e com uma abordagem mais humanizada para as questões estatais que interferem diretamente na renda familiar do contribuinte. Dessa forma, a sociedade terá o retorno necessário para ter seus direitos básicos assegurados pela Constituição, e, ainda, o almejado crescimento econômico de acordo com a situação social do Brasil.

5 CONCLUSÃO

O Estado foi constituído, também, para promover o bem-estar social e econômico dos cidadãos que vive sob determinada jurisdição, por essa razão, o ente estatal utiliza as políticas públicas para cumprir com suas obrigações. No estudo em questão foi ressaltado a importância das políticas tributárias, que interferem direta e indiretamente na renda do contribuinte.

Os princípios constitucionais são instrumentos essenciais para que possa ser alcançado o bem comum da sociedade, uma vez que, as estratégias e os planejamentos das políticas tributárias têm que ser baseadas nos princípios constitucionais que operam como norteadores das atuações do Estado.

Ainda, os princípios almejam resguardar os direitos dos indivíduos, como ferramenta de se chegar a uma justiça social, que deverão ser aliados a ações humanizadas

do ente, ou seja, as políticas tributárias precisam ser idealizadas e escutadas visando, sempre, o melhor para a sociedade, resguardando os direitos sociais dos cidadãos.

Ao arrecadar tributos, o agente público necessita restituir ao contribuinte o gasto que lhe foi determinado.

Para tanto, o ente governamental, por meio da distribuição de renda, do atendimento às necessidades básicas da sociedade, de investimentos, incentivos fiscais, entre outros, poderá atender às suas obrigações através da finalidade extrafiscal do Estado e não somente por meio da arrecadação e imposição tributária.

Mediante a utilização do tributo como meio de alcançar a justiça social será possível realizar uma política tributária justa, como meio de auxiliar o agente público a cumprir com as suas finalidades.

Com isso, a tributação que possui um caráter social é aquela que resguarda os direitos e garantias dos contribuintes previstos na constituição. Assim, o Estado deve patrocinar as necessidades primordiais da sociedade, como a saúde, moradia, segurança, alimentação, dentre outros previstos nos artigos 1º, 3º, 5º, 170 e outros da CR/88. Ademais, o efetivo planejamento das políticas tributárias, a diminuição dos gastos públicos e a contraprestação eficiente, reduziriam as insatisfações com o ônus tributário.

Portanto, a reforma do sistema tributário nacional não é a única solução para que a justiça social seja alcançada, mesmo porque, ainda que ela ocorra, é imprescindível que haja o real cumprimento à Constituição. O tributo como instrumento de justiça social está condicionado ao planejamento adequado das políticas públicas, ao respeito à Constituição e a Humanização do Poder Público que necessita priorizar o bem-estar social e econômico do País ao invés de, por exemplo, preocupar-se em financiar campanhas políticas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 21. ed., São Paulo: Malheiros, 2005.

BULOS, Uadi Lammêgo. *Curso de Direito Constitucional*. 3. ed., Saraiva: São Paulo, 2009.

DERZI, Misabel A. M. *Princípio da Igualdade no Direito Tributário e suas manifestações*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

DERZI, Mizabel Abreu Machado. Igualdade. ISS. Sociedades Prestadoras de Serviços Profissionais. Advocacia. Constitucionalidade do Decreto-lei nº 406/68; Progressividade. IPTU. In: *Construindo o Direito Tributário na Constituição: Uma Análise da Obra do*

- Ministro Carlos Mário Velloso. DERZI, Mizabel Abreu Machado (Coord.). Belo Horizonte: Del Rey, 2004.
- FERNANDES, Jean Carlos. *Teoria Contemporânea dos Títulos de Crédito*. Belo Horizonte: Arraes, 2012.
- FERNANDES, Jean Carlos. O conteúdo dos Princípios na Teoria Contemporânea dos Títulos de Crédito e a Outorga Conjugal no Aval. In: *Estudos e Pesquisas em Direito Empresarial na Contemporaneidade*. FERNANDES, Jean Carlos (Coord.). V. II. Belo Horizonte: RTM, 2012.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2008.
- MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 12. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2000.
- PIKETTY, Thomas. *O Capital no Século XXI*. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.
- PONTES, Helenilson Cunha. *O Princípio da Proporcionalidade e o Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2000.
- REALE, Miguel. *Lições Preliminares de Direito*. 27ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- RIBEIRO, Maria de Fátima. A Incidência Tributária Ambiental no Desenvolvimento Econômico Sustentável e a Função Social do Tributo. In: *Direito Tributário e Segurança Jurídica*. RIBEIRO, Maria de Fátima (Coord.). São Paulo: MP editora, 2008.
- VINHA, Thiago Degelo e Maria de Fátima Ribeiro. Efeitos Socioeconômicos dos Tributos e sua utilização como instrumento de políticas governamentais. In: *Tributação, Justiça e Liberdade*. PEIXOTO, Marcelo Magalhães e FERNANDES, Edison C. (Coords.). Juruá: Curitiba, 2005.
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 14 jul. 2016.
- <http://www.ibpt.com.br/img/uploads/ novelty/ estudo/2171/IRBES2015.pdf>. Acesso em: 15 jul. 2016.

Encaminhado em 14/06/2017

Aprovado em 27/07/2017