

O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA À LUZ DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Shaieny BAGETTI¹
Suzanne de Andrade RODRIGUES²

RESUMO: O presente artigo científico terá enfoque principal ao princípio da capacidade contributiva, relacionando-o brevemente aos demais princípios os quais são fundamentais à justiça fiscal, sendo realizada análise sob a ótica da doutrina e jurisprudência. O estudo determinará conceitos e posicionamentos diversos a respeito da capacidade contributiva.

Palavras-chave: princípios, legalidade, irretroatividade, igualdade, anterioridade, vedação do confisco, capacidade contributiva.

1 INTRODUÇÃO

Apesar de recente no ordenamento jurídico, o princípio da capacidade contributiva já se encontrava presente na Declaração de Direitos de Homem e do Cidadão, de 1789. Logo, fora incorporado à Constituição de 1946, porém excluído pela Emenda Constitucional nº 18, depois de duas décadas de vigência, não sendo repetido pela Constituição de 1967. Todavia, fora expressamente reinserto no ordenamento jurídico brasileiro, mais precisamente no artigo 145, § 1º da CF/88.

O presente artigo tratará de forma sucinta o enfoque existente entre a capacidade contributiva e o posicionamento do STF, sendo explanados diversos princípios, os quais se correlacionam, para uma melhor compreensão do tema.

No decorrer do trabalho, será efetivada a distinção entre tais princípios com o intuito de proporcionar meios de serem aplicados tais postulados com maior segurança.

¹ Aluna do 10º termo D do Curso de Direito das Faculdades Integradas Antônio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente.

² Aluna do 10º termo D do Curso de Direito das Faculdades Integradas Antônio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente.

2 PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Como em todo ramo do Direito, no Direito Tributário também temos vários princípios que vigoram no exercício deste ramo, de modo que, não há como falarmos no princípio da capacidade contributiva sem ao menos demonstrarmos o quanto estes outros princípios são de fato necessários para sua interpretação.

2.1 Princípio da legalidade

De acordo com o que dispõe o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Alexandre Machado de Oliveira (s.a., s.p.), nos traz a observação de que, “ao impor a exigência de lei para exigir ou aumentar tributos, está a falar da lei ordinária ou lei complementar, pois está a dispor sobre a lei em seu sentido estrito”.

Conforme expõe Luciano Amaro (2010, pág. 133), o princípio em questão é “informado pelos ideais de justiça e de segurança jurídica, valores que poderiam ser solapados se à administração pública fosse permitido, livremente, decidir quando, como e de quem cobrar tributos”.

O mesmo (2010, pág. 134), ainda cita que “a obrigação tributária é uma decorrência necessária da incidência da norma sobre o fato concreto, cuja existência é suficiente para o nascimento da obrigação”.

Dentro do princípio da legalidade existe o princípio da tipicidade tributária, que segundo o mesmo doutrinador acima citado (2010 pág. 135), é dado como base ao legislador e ao aplicador do direito, tendo em vista que:

Deve o legislador, ao formular a lei, definir, de modo taxativo e completo, as situações tributáveis, cuja ocorrência será necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de qualificação do tributo.

Em se tratando do aplicador da lei, o princípio da tipicidade traz a vedação da interpretação extensiva e por analogia quando for conflitante com “a taxatividade e determinação dos tipos tributários”.

Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo (2006, pág. 19), expõe que juntamente com o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, tem que se observar o que dispõe o artigo 97 do Código Tributário Nacional, uma vez que, este artigo 97 “enumera as matérias que, no Direito Tributário, estão sujeitas à denominada “reserva legal””.

Os doutrinadores ainda nos traz a afirmativa de que:

Quando se diz que alguma matéria está sujeita a reserva legal, estamos diante de uma matéria específica em que o texto constitucional (ou o texto de leis de normas gerais, como é o caso do CTN) exige **lei** para sua disciplina. E, nas situações em que há reserva legal, não existe qualquer possibilidade de que se utilize algum ato diferente da lei formal ou de atos a que a Constituição atribua força de lei.

O STF em relação à reserva legal no Direito Tributário “afirma que as matérias não sujeitas expressamente à reserva legal podem ser tratadas por atos infralegais”, de forma que o exemplo para estes atos seriam aqueles que não compõem o rol do artigo 97 do CTN, como as obrigações tributárias acessórias, que como se pode perceber é uma exceção à reserva legal.

O artigo em discussão traz o seguinte texto:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:
I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;
II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;
III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;
IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;
V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;
VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Ainda de acordo com os doutrinadores Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo (2006, pág. 19), o artigo 183 do CTN “sujeita também o assunto “garantias do crédito tributário” à reserva legal”.

Desta forma, como se pode perceber, o princípio da legalidade irá dar uma parâmetro para a criação e cobrança do tributo, de forma que além deste, terá sempre que verificar se não está ferindo o princípio da tipicidade ou a reserva legal.

2.2 Princípio da igualdade ou isonomia tributária

De acordo com o que no traz Alexandre Machado Oliveira (s.a. s.p), muitos doutrinadores tentaram várias vezes diferenciar o princípio da igualdade da isonomia tributária, dizendo que estes não seria sinônimos, mas da mesma forma, muitos outros entendiam que o objeto em questão seriam a mesma coisa.

Tomando como base que ambos são sinônimos, devemos verificar que, o princípio em questão está inserido no artigo 150, inciso II, Carta Magna, de forma que, seu texto proíbe:

Tratamento desigual entre contribuintes que se encontre na mesma situação equivalente, proibindo qualquer forma de distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

O doutrinado acima citado, ainda nos revela a grande importância, relevância, da igualdade no âmbito jurídico, uma vez que é por meio da igualdade que se assegura “uma política democrática”, tanto que a igualdade, não só tributária, mas de maneira geral, é prevista expressamente no “caput” do artigo 5º da Constituição.

Alexandre Machado Oliveira (s.a. s.p), cita a frase do grande jurista Rui Barbosa, que dispõe que

A regra da igualdade não consiste senão em quinhonar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desiguam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade... Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real.

Diante a este princípio Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo (2006, pág. 24), nos traz que, “o princípio da isonomia tributária não apenas ordena que se dê tratamento igual aos equivalentes, mas também que se trata desigualmente os desiguais”.

2.3 Princípio da irretroatividade

Outro grande princípio do direito tributário é o da irretroatividade, que está previsto o artigo 150, inciso III, alínea a, da Constituição, onde conforme nos

traz Ricardo Alexandre (2012, pág. 100), veda “aos entes tributantes cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”.

Sendo esta mesma linha de pensamento o Código Tributário positivou no artigo 105 a seguinte afirmação “A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do Art. 116”.

Ainda de acordo com o doutrinador Alexandre Ricardo (2012, pág. 101), a finalidade do legislador na criação deste princípio fora:

a) impedir tributação de fatos que, no momento da sua ocorrência, não estavam sujeitos à incidência tributária; e b) garantir a tributação já verificada é definitiva, não podendo se objeto de majoração por legislação posterior.

Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo (2006, pág. 27), disciplina que o princípio da irretroatividade é uma regra constitucional, onde não existe exceção.

2.4 Princípio da Anterioridade da lei tributária

De acordo com o que dispõe Luciano Amaro (2010, pág. 143), pelo princípio da anterioridade “a constituição exige que a lei criadora ou majoradora do tributo, sobre a anterior à situação descrita como fato gerador, seja anterior ao exercício financeiro de incidência do tributo”.

A constituição Federal, no artigo 150, inciso III, alínea b, traz expressamente o princípio em questão nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
[...] III - cobrar tributos:
[...] b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

Ainda seguindo as orientações do mesmo doutrinador acima, (2010, pág. 143), “o exercício financeiro é o período de tempo para a qual a lei orçamentária aprova a receita e a despesa pública”, de modo que aqui no Brasil, o

exercício financeiro é o mesmo que o ano civil, indo de 1º de janeiro até 31 de dezembro.

Desta feita, podemos verificar que, uma:

Uma lei que crie ou aumente tributo terá que ser anterior ao exercício financeiro em que o tributo será cobrado e, ademais, que se observe a antecedência mínima de noventa dias entre a data de publicação da lei que o instituiu ou aumentou e a data em que passa a aplicar-se.

Mas sempre terá que se verificar as exceções que constem na norma, exceções estas que estão inseridas no §1º do artigo 150 da Constituição Federal, que possui o seguinte texto:

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

Entretanto, de acordo com Luciano Amaro (2010, pág. 148), o artigo acima transcrito, não extingue todas as exceções existentes ao princípio em questão, de forma que existem tributos “que, por atenderem a certos objetos extrafiscais, necessitam de maior flexibilidade e demandam rapidamente de alterações”.

Por esta justificativa que alguns tributos como, II, IE, IPI, IOF, “podem ser aplicados no próprio exercício financeiro em que seja editada os tenha criado ou aumentado”. Da mesma forma, se estabelece a exceção em relação ao ICMS de combustíveis e lubrificantes, constando a excepcionalidade no artigo 155, §4º da Constituição, juntamente com o artigo 177, §4º.

Outra exceção existente é no caso do empréstimo compulsório por motivo de guerra externa ou de calamidade pública, uma vez que “dada a premência das causada que justificam a incidência, não se pode aguardar o exercício subsequente para aplicar o tributo”.

2.4.1 Princípio da noventena

A noventena se diferencia da anterioridade nonagesimal. Anota-se, desde já, que é impossível ao legislador contornar o comando da anterioridade nonagesimal.

Em relação às contribuições para a seguridade social, a Constituição Federal de 1988, originariamente, exige a *vacatio legis* de 90 dias para a lei que instituir ou majorar as contribuições sociais, independentemente do ano de sua publicação.

O doutrinador Ricardo Alexandre (2012, pág. 113), dispõe que o princípio da noventena está previsto no artigo 195, §6 da Constituição Federal, o qual é composto pela seguinte redação:

§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

Então, por exemplo, uma lei que institui ou majora uma contribuição social sempre começa a valer 90 dias após a sua publicação, independentemente se a data do início de sua incidência se encontrar no mesmo ano financeiro ou não.

2.5 Princípio da vedação do confisco

Pelo princípio da vedação do confisco, há evidente impossibilidade de que, a pretexto de arrecadar tributos, o Estado acabe confiscando bens, subtraindo a propriedade particular. Luciano Amaro (2010, pág. 167), traz um conceito sobre o que seria confisco, de modo que, para seu entendimento “confiscar é tomar para o Fisco, desapossar alguém de seus bens em proveito do Estado”.

Em função da vedação do confisco, a tributação, sobretudo da propriedade, surge com uma preocupação de não ter impacto muito significativo, sob pena de se converter em confisco.

Então, por exemplo, o IPTU, ITR ou IPVA possuem alíquotas, geralmente, na casa de um dígito, isto é, geralmente não ultrapassam a alíquota de 10%. Dessa forma, como regra, as alíquotas dos tributos são reduzidas, justamente com o fim de se evitar que os impostos sejam utilizados como forma de transferência compulsória da propriedade ao Poder Público (confisco).

O artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, traz expressamente o princípio da vedação do confisco, onde seu texto expõe que:

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;

Ainda, reza a Constituição Federal no artigo 182, §4º, inciso II, a chamada progressividade sanção, o qual apresenta a seguinte redação:

§4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para a área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente de:
[...] II- imposto sobre a propriedade predial territorial urbana progressiva no tempo.

Segundo este dispositivo, o Município pode estabelecer uma alíquota de 2% ao IPTU, além de um acréscimo de 1% ao ano, se este imóvel estiver descumprindo a sua função social.

Conforme nos demonstra o texto CPMF e confisco na constituição (s.a. s.p.), Ives Gandra entende que a Constituição Federal, na verdade, mais do que impedir tributos isoladamente confiscatórios, tem a finalidade de impedir um sistema, um conjunto de tributos, que subtraia riquezas do particular. Bem como explana que:

De rigor sempre que o aumento de um tributo atingir, no conjunto da carga tributária, a capacidade contributiva, ultrapassando, aquele tributo, embora isoladamente possa não ser confiscatório passa a sê-lo. É que, destinando-se os tributos ao estado, que é um só- embora sua federação divisível em esferas de governo-, a exigência sobre o cidadão deve ser medida pelo conjunto e não apenas por cada tributo em particular. Há como já disse tributos confiscatórios e incidências confiscatórias representadas pelo conjunto de tributos não confiscatórios. É que o direito individual a ser preservado não é a média da carga tributária geral, mas o acréscimo desta sobre cada incidência que define, em cada caso particular, a existência ou não do confisco.

Logo, o princípio supracitado não é considerado um preceito matemático, mas sim, um critério de informação das atividades legislativas, bem

como, é orientado tanto pelo interprete quanto pelo julgador, que dependendo do caso concreto devem analisar se determinado tributo é ou não confiscatório.

2.6 Princípio da Capacidade Contributiva e o STF

Conforme o que nos narra Luciano Amaro (2010, pag.161), o velho princípio da capacidade contributiva que desaparecera na constituição de 1967, ressurgiu na atual constituição ao lado do principio da personalização. Aqui o que se deseja é o pagamento de tributo de acordo com sua capacidade contributiva ou econômica de cada um, visa, portanto as condições pessoais de cada contribuinte.

O principio em questão é inspirado na ordem natural das coisas, onde se não houver riqueza é inútil instituir imposto, o objetivo não é somente preservar a eficácia da lei de incidência, mas também visa preservar o contribuinte evitando com que este pague tributação excessiva ou inadequada a sua capacidade contributiva, o qual possa comprometer seu meio de subsistência, exercício da profissão e exercícios de direitos fundamentais, visto que os mesmos relativizam a capacidade econômica.

Conforme o que expões Patrícia Brandão Paoliello (2003), “o Princípio da Capacidade Contributiva é o princípio jurídico que orienta a instituição de tributos impondo a observância da capacidade do contribuinte de recolher aos cofres públicos”.

Desta forma, seria por este principio que as pessoas contribuem para a despesa da coletividade, usando como base a capacidade contributiva de cada uma, ou seja, se contribuirá conforme sua aptidão econômica.

O principio da capacidade contributiva está expresso no artigo 145 §1º da CF, onde dispõe que:

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.

Por este principio o legislador deverá levar em consideração o quanto cada cidadão poderá contribuir, de forma que, quem pode mais, necessariamente

deverá contribuir com um valor maior do que aquele cidadão que possui menor poder aquisitivo.

A capacidade contributiva é necessária para que haja o recolhimento de tributos para os cofres públicos, sendo indispensável para manutenção do Estado e para que este possa atingir suas finalidades.

O que lei busca, não é fixar o imposto para cada individuo, mas sim estruturar um modelo de incidência o qual para sua aplicação seja considerada as características dos contribuintes, como quantidade de despesas médicas e número de dependentes, para efeito do montante do imposto, e para que este seja adequado à cada caso concreto.

Desta maneira entende Luciano Amaro (2010, pág 161 que “a personalização do imposto pode ser vista como uma das faces da capacidade contributiva, à qual sem dúvida o imposto pessoal deve ser adequado”

Deve se ater à expressão “sempre que possível” referida no artigo 145 da CF/88 em análise, onde o imposto deve ser levado em consideração à capacidade econômica do contribuinte, isto tanto para personalização quanto para a capacidade contributiva. Todavia, Ives Grande da Silva Martins e Hugo de Brito entendem aplicar-se apenas para a personalização, justificando que não sendo assim o principio da capacidade contributiva ficaria anulado.

O princípio em exame também está ao lado do princípio da igualdade, este deve adequar o tributo à capacidade dos contribuintes, buscando um modelo de incidência que não ignore as diferenças de riquezas. Porém, não visa apenas em dar igualdade de tratamento, quando as situações forem iguais, entretanto cada parte ou ambos tem o direito de não serem tributados aquém de sua capacidade econômica.

Quando se fala neste principio da capacidade contributiva em relação ao STF, Micaela Domingues Dutra (pág. 296) expõe que foram poucas as vezes que o principio foi discutido nesta instância judiciária, de forma que nestas poucas vezes o que se deu foi uma interpretação literal, ou seja, conforme o que a própria Carta Magna dispõe. Entretanto, em alguns momentos, o entendimento “extrapolou” a literalidades, de forma a se perceber que não havia um posicionamento em concreto a respeito do assunto em questão.

Tendo por base os levantamentos feitos por esta especialista em direito tributário, foram quatro, os pontos principais discutidos pelo STF em relação ao tema em questão, de forma que eles serão abordados em tópicos.

2.6.1 A possibilidade de aplicação do princípio para taxas e contribuições

Num primeiro momento o STF se posicionou em relação ao tema de forma contrária, analisando que não seria possível a aplicação do princípio da capacidade contributiva para as taxas e contribuições, isso porque sobre estes tributos estariam vinculadas alíquotas e base de cálculo, não podendo assim determinar qual seria a real capacidade para a contribuição.

Posteriormente, quando chegou ao Supremo a discussão sobre a aplicação do princípio em tela, sobre as taxas da Convenção de Valores Mobiliários - CVM e as taxas da coleta de lixo, entendeu-se que “a fixação da taxa de acordo com o patrimônio estava a respeitar a capacidade contributiva”, isso porque ficou claro que a taxa não tinha base de cálculo de imposto.

Sendo assim, o STF “aceitou que o princípio da capacidade contributiva saísse de sua literalidade do artigo 145, da Constituição Federal”.

Houve muitas discussões sobre a aplicação do princípio da capacidade contributiva e a CVM, até mesmo uma ADI de nº453-1 querendo declarar a inconstitucionalidade do artigo 3º da lei 7.940/89, o Supremo Tribunal editou a súmula 665, onde ficou decidido que:

Súmula Nº 665: É constitucional a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários instituída pela lei 7.940/1989.

Outra discussão a cerca de taxas que foi sumulada pelo Supremo, foi a questão da coleta de lixo, contenda esta que gerou a súmula vinculante nº19, que traz a seguinte previsão:

A taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, não viola o artigo 145, II, da Constituição Federal.

Em se tratando das contribuições, por muitas vezes possuir “fatos geradores de taxas”, o STF se pronunciou a respeito do caso, trazendo as afirmações de que:

[...] O princípio da capacidade contributiva não é aplicável, em sua natureza, a todos os tributos. [...] Toda via, o princípio em tela, como regra, encontra guarida, como no caso das contribuições sociais previstas no artigo 195, I, alíneas “b” e “c”, devidas pelo empregador.

Desta forma, como se pode perceber, o Supremo Tribunal Federal admite a aplicação do princípio da Capacidade Contributiva para as taxas e contribuições.

2.6.2 A aplicação do princípio por meio da vedação ao confisco, seu limite superior

O Supremo, em discussão sobre a aplicação do confisco em relação a capacidade contributiva não analisou o caso de forma ampla, mas tão somente “dentro de um contexto de oneração do sujeito passivo”, conforme expresso por Micaela Dominguez Dutra (pág. 303). Entretanto, o entendimento do relator deste julgado foi mais amplo, de forma a entender que mesmo tributação confiscatória não sendo permitida pela nossa Constituição Federal, seria possível a análise do confisco em se tratando de controle normativo abstrato, verificando se isso ofenderia ou não o que diz o artigo 150, inciso IV da Carta Magna, ou seja, se estaria analisando o caso em concreto.

2.6.3 A necessidade de se tributar a capacidade contributiva efetiva - atributo fundamental do princípio

Ao ser analisada a capacidade contributiva do indivíduo, deverá ser verificado além do que se ganha também o que se gasta, uma vez que o fato de se ganhar certo valor não quer dizer que o agente poderá contribuir com valor “x”, de forma que haveria uma ficção de renda, o que viola o princípio da capacidade

contributiva em questão, justamente por não ser observada a efetividade, que é um dos atributos deste princípio.

O Supremo já se manifestou a respeito do tema algumas vezes, em se tratando da obrigação de acionistas a recolherem imposto de renda direto da fonte, de forma que se posicionou dizendo que, quando se tratasse de S/A o recolhimento do imposto na fonte seria inconstitucional, pois a distribuição dos lucros não é automática; já em se tratando de sociedades limitadas, nada impediria a retenção, deste que houvesse a previsão expressa no contrato social de distribuição automática dos lucros.

2.6.4 O manejo da técnica da progressividade a favor da capacidade contributiva

O STF sempre entendeu que para que houvesse a progressividade em uma relação aos impostos essencialmente deveria haver previsão constitucional. No ano de 2000, mediante a emenda constitucional nº 29, foi acrescentado no artigo 156, §1º os incisos I e II, permitindo assim, a progressividade “em razão do valor do imóvel e a seletividade em razão da localização e uso do mesmo”.

Por meio de Recurso Extraordinário, fora entendido que quanto ao IPTU progressivo, não seria possível a aplicação da progressividade com base da capacidade contributiva sem a previsão constitucional.

Alguns municípios, criaram o ITBI progressivo – Imposto de Transmissão *inter vivos* de bens móveis – o entendimento de alguns ministros do STF fora de que a progressividade não poderia ser aplicada ao caso em questão, uma vez que o valor que se usaria seria o preço da venda do bem. O entendimento em tela resultou na edição da súmula 656, que dispõe que: “É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão *inter vivos* de bens imóveis - ITBI com base no valor venal do imóvel”.

A vedação da progressividade foi aplicada tanto nos impostos como para as contribuições, no entanto, em 2009, no julgamento de um Recurso Extraordinário, o STF alterou sua jurisprudência, sob o entendimento de que o COSIP – contribuição para a iluminação pública poderia ter alíquotas progressivas,

isso como um meio de se observar o que diz o princípio da capacidade contributiva. Desta forma, mesmo que haja uma jurisprudência fincada na ideia de que a progressividade só poderia ser aplicada mediante previsão constitucional, estão havendo modificações nesse entendimento, de modo que cada vez mais o STF vem ampliando seu entendimento sobre a capacidade contributiva.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, compreende-se que o princípio da capacidade contributiva é uma forma de orientação fundamental do Estado Democrático de Direito, e claramente imprescindível para o exercício da igualdade no Direito Tributário, bem como, um instrumento de solidariedade social, onde da riqueza promovida, esta será reincorporada à sociedade na forma de bens e serviços públicos, destinando-se, prioritariamente, aos que menos detém recursos.

Nota-se que a isonomia apresenta certa similitude com a capacidade contributiva, entretanto, são princípios que não se identificam, em razão da isonomia atuar na comparação de situações e não à análise individual da tributação com a capacidade que cada indivíduo tem para contribuir com o Estado e a Sociedade.

Há também o entendimento do Supremo Tribunal Federal pela possibilidade de aplicação do princípio da capacidade contributiva às taxas, de modo que, a corte suprema, por fim, ainda possui o entendimento de que em se tratando de contribuição para a iluminação pública que este pode ser objeto de alíquota progressiva, de modo que assim, se estaria atendendo ao princípio da capacidade contributiva.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 4. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo, 2010.

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente. **Manual de Direito Tributário – 3ª Edição** – Rio de Janeiro: Impetus, 2006.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

FACULDADES INTEGRADAS “ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”. **Normalização de apresentação de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2007 – Presidente Prudente, 2007, 110p.

GANDRA, Ives. **CPMF e confisco na Constituição - Ives Gandra**. Disponível em <<http://www.cnc.org.br/noticias/cpmf-e-confisco-na-constituicao-ives-gandra>> Acesso em 30 de ago. de 2013.

OLIVEIRA, Alexandre Machado de. **Princípios do Direito Tributário** Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7866> Acesso, 28 de ago. de 2013.

PAOLIELLO, Patrícia Brandão. **O princípio da capacidade contributiva**. Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n. 66, 1 jun. 2003 . Disponível em:<<http://jus.com.br/revista/texto/4138>> Acesso em: 22 mar. 2013.