

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E OS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Samuel FAVILLA¹

Sérgio Lima BEARARE

RESUMO: O presente estudo aborda os direitos fundamentais, no tocante ao seu conceito, dimensões, características e hierarquia. E ainda traz uma rápida abordagem sobre o conceito de capacidade contributiva, que é um princípio constitucional aplicável ao direito tributário. É um princípio abstrato, cuja tendência é a de realizar um estado ideal de justiça da tributação.

PALAVRAS CHAVE: Tributário. Direitos fundamentais. Capacidade contributiva. Análise do princípio.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por escopo analisar o conceito de direitos fundamentais, suas características, dimensões e hierarquia.

Por conseguinte, o texto trata acerca do conceito e definição dos princípios fundamentais da capacidade contributiva, da igualdade, da vedação do confisco, que desta maneira visa atingir um estado ideal entre os direitos fundamentais garantidos constitucionalmente e a necessidade de arrecadação do Estado.

Para tanto, foram necessárias pesquisas bibliográficas, ao arcabouço legislativo e jurisprudencial a fim de expor informações concisas a contribuir, ainda que de maneira tímida, para o desenvolvimento do presente tema.

¹ Discente do 9º Termo do Curso de Direito das Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

2 DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS

A Constituição Federal nos dá cinco direitos básicos e vitais, dispostos em seu artigo 5º. Quais sejam o direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade. São eles analisados com existência principiológicas. Princípios do direito, da qual não se admite uma violação. Ensina Rodrigo César Rebello Pinho “A Constituição de 1988 inova ao dispor sobre os direitos fundamentais antes de tratar da organização do próprio Estado.”²

Esclarece José Afonso da Silva:³

A Constituição resolveu, em parte, esse problema porque adotou a expressão direitos fundamentais, como rubrica do Título II, e direitos fundamentais da pessoa humana, no art. 17, o que equivale dizer direitos fundamentais do homem, ou direitos humanos fundamentais, ou direitos fundamentais humanos. Foi além, porque empregou a expressão no sentido abrangente de direitos individuais, sociais, de nacionalidade e políticos. Aí temos uma base para a classificação desses direitos.

A Carta Magna divide esses direitos em cinco categorias, quais sejam:

- 1) Direitos Individuais (artigo 5º)
- 2) Direitos Coletivos (artigo 5º)
- 3) Direitos Sociais (artigo 6º ao 11º)
- 4) Direitos e nacionalidade (artigos 12 e 13)
- 5) Direitos Políticos (artigo 14 ao 17)

A nossa Constituição fala em direitos e garantias. O direito é diferente de garantia. Direito é aquilo que a Constituição Federal nos dá. Garantia é aquilo que a Constituição Federal dá guardada como meio de assegurar o direito, é um meio assecuratório.

² PINHO, Rodrigo César Rebello. Teoria geral da constituição e direitos fundamentais. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 74.

³ SILVA, José A. Manual da constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 24.

Direito é um interesse juridicamente tutelado pelo Estado e que se materializa por meio de enunciados declaratórios.

Miguel Reale⁴, baseado em sua teoria tridimensional do direito, nos indica que:

Uma análise em profundidade dos diversos sentidos da palavra Direito veio demonstrar que eles correspondem a três aspectos básicos, discerníveis em todo e qualquer momento da vida jurídica: um aspecto normativo (o Direito como ordenamento e sua respectiva ciência); um aspecto fático (o Direito como fato, ou em sua efetividade social e histórica) e um axiológico (o Direito como valor de justiça)

Garantia, por sua vez, é um instrumento, uma ferramenta para que os direitos sejam preservados, tutelados, assegurados. Há um grande grupo de garantias que são chamados “remédios constitucionais”.

As garantias vão servir para fazer valer o direito. Como o artigo 5º, X, da Constituição Federal⁵, que traz um direito e uma garantia ao estabelecer que “são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação”.

A garantia nesse inciso é a indenização material e moral. E também no inciso V do artigo supra citado “é assegurado o direito de resposta, proporcional ao agravo, além da indenização por dano material, moral ou à imagem”.

Esta é uma garantia porque o direito de resposta é uma forma de o indivíduo assegurar uma violação contra a intimidade dele, então ele tem um direito que garante a liberdade de resposta.

Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco⁶, entendem que:

⁴ REALE, Miguel. Lições preliminares de direito. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 64-5.

⁵ Constituição Federal 1988

⁶ CINTRA, Antonio C. A.; GRINOVER, Ada P.; DINAMARCO, Cândido R. Teoria geral do processo. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 19.

(...) pelo aspecto sociológico o direito é geralmente apresentado como uma das formas - sem dúvida a mais importante e eficaz dos tempos modernos – do chamado controle social, entendido como o conjunto de instrumentos de que a sociedade dispõe na sua tendência à imposição dos modelos culturais, dos ideais coletivos e dos valores que persegue, para a superação das antinomias, das tensões e dos conflitos que lhe são próprios.

Finalmente, os direitos e garantias fundamentais existem para garantir o mínimo para a sobrevivência dos indivíduos, para que possam viver com dignidade. É uma forma de tentar diminuir o abuso por parte do Estado.

2.1 Dimensões

Os direitos fundamentais estão relacionados com o momento em que surgiram. Alexandre de Moraes ⁷ diz que surgiram antes de Cristo, para outros autores surgiram com a Magna Carta da Inglaterra (Rei João sem terra) e para a maioria tiveram origem com a Independência Americana, em 1776, com a Carta do Bom Povo da Virginia.

Tais direitos foram gradativamente evoluindo. Essas etapas recebem a denominação de “gerações” ou “dimensões”.

E segundo as palavras de Norberto Bobbio⁸:

Do ponto de vista teórico, sempre defendi – e continuo a defender, fortalecido por novos argumentos – que os direitos do homem, por mais fundamentais que sejam, são direitos históricos, ou seja, nascidos em certas circunstâncias, caracterizadas por lutas em defesa de novas liberdades contra velhos poderes, e nascidos de modo gradual, não todos de uma vez e nem de uma vez por todos

Ainda, cabe demonstrar o entendimento de Gonçalves⁹:

⁷ MORAES, Alexandre. Direitos humanos fundamentais: teoria geral, comentários aos arts. 1º a 5º da constituição da república federativa do Brasil, doutrina e jurisprudência. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. p. 72

⁸ BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. Rio de Janeiro: Campus, 1992, p. 5.

Preferimos adotar neste ensaio a expressão direitos fundamentais pelo seu caráter mais genérico, abrangendo não só os direitos do homem, considerado em sua individualidade (direitos fundamentais de primeira geração), mas todos os direitos consagrados positivamente em nossa Constituição, sendo mais consentânea inclusive com a denominação “nova universalidade dos direitos fundamentais”, a compatibilizar-se também com a sua atual conformação institucional.

Hoje a palavra mais correta a ser usada é “**dimensão**”, essa mudança ocorreu porque para a doutrina, o importante para o estudioso do direito, que é sempre uma geração mais nova e moderna, renovar de acordo com a evolução da raça humana, tornando a geração anterior ultrapassada, porém para se fundar no direito atual é essencial que se tenha sedimentado no direito anterior, não adianta, segundo a doutrina, buscar o novo direito sem sedimentar-se no direito anterior, uma vez que a busca e o surgimento de um novo direito é a consequência da evolução do primeiro, foi com a concretização, com a evolução do primeiro que se pode obter o segundo, então o segundo direito é competência do aperfeiçoamento do primeiro.

2.2 Direitos Fundamentais e Dimensões

É chamado de primeira dimensão, pois é o primeiro direito que o indivíduo buscou foi a liberdade, em razão do governo absolutista que havia na Inglaterra, em que as pessoas almejavam um governante do povo, portanto, sendo necessária a liberdade.

Essa onda de liberdade começa a gerar uma série de problemas sociais, como a necessidade de se ter lei trabalhistas regulamentando as horas de trabalho, salário, surgindo assim os direitos sociais.

Esse liberalismo acobertado pela primeira geração de direitos vinha acompanhado de injustiças sociais. Havia liberdade em detrimento da justiça: os homens eram livres, porém, viviam uma desigualdade social intensa.

⁹ GONÇALVES, Flávio J. M. Notas para a caracterização epistemológica da teoria dos direitos fundamentais. *In*: GUERRA FILHO, Willis S. (Coord.). **Dos direitos humanos aos direitos fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997, p. 36.

Aponta Paulo Bonavides¹⁰:

De outra maneira não se justifica senão pela circunstância, nem sempre confessada, de a filosofia rousseuniana haver colocado o binômio liberdade- Estado em novos termos, que fogem à irreducibilidade clássica, com que o liberalismo o apresentara e continua a apresentá-lo, no interesse da burguesia e de seus privilégios de classe.

A evolução dos direitos fundamentais está intimamente ligada a momentos históricos.

Três anos depois ocorreu a Revolução Francesa, dando origem a 2ª dimensão.

Os direitos surgem do homem para o Estado, e não o contrário. Porém, hoje é visto como do Estado para o homem.

A 2ª dimensão de direitos o Estado toma outro perfil: é intervencionista (toma medidas para estabelecer direitos e fazer justiça social). Existem valores que não podem ser submetidos ao liberalismo atroz: educação, saúde, moradia, previdência social, etc.

Nesta geração, o Estado é chamado de Estado Providência ou Welfare State. A 2ª geração vem à tona, pois a liberdade sozinha não resolve os problemas sociais: é necessária a busca por justiça.

Os direitos de 2ª dimensão surgiram com a Constituição Mexicana de Zapata, em 1917, a primeira a conceder esse direito (social). Mas o grande instrumento que tratou dos direitos sociais foi a Constituição Alemã de Weimar em 1919.

Como exemplo desses direitos, os trabalhistas, como salários, 13º, férias anuais, evitando a exploração dos empregados, e também o direito à

¹⁰ BONAVIDES, Paulo. **Do estado liberal ao estado social**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 178.

assistência social, saneamento básico, entre outros, propiciando o "*direito de participar do bem estar social*"¹¹

A 2ª dimensão vai até os direitos individuais. Com a evolução da sociedade, o indivíduo percebe que é mais fácil lutar coletivamente, lutar em bloco, dando origem então aos direitos de 3ª dimensão, que são marcados pelo fim da Segunda Guerra Mundial.

São direitos difusos e coletivos que pertencem a toda a sociedade e que não podem ser divididos (direito ao meio ambiente, direito do consumidor, direito a ordem econômica próspera). Sua marca histórica é a queda do Muro de Berlim na década de 80.

São eles, os direitos fraternais e coletivos, como o direito ao meio ambiente, educação, que ao serem alcançados, beneficiam a todos.

A partir dos anos 60, 70, surgem os direitos de 4ª dimensão, em que as sociedades passam a ter conhecimento das informações em âmbito internacional, tendo os indivíduos o acesso aos meios de comunicação, concretizando então, a chamada globalização.

O Brasil está começando a se encaixar nesses direitos, no que diz respeito aos crimes de internet, que estão ficando mais visados.

Nesse sentido leciona Celso Lafer¹² ao determinar que os direitos fundamentais de quarta dimensão decorrem da globalização política na esfera da normatividade jurídica, correspondendo à fase última de institucionalização do Estado social.

Por fim, tem-se a era do Bio Direito, em que o homem quer "fazer as leis de Deus", como a clonagem, os alimentos transgênicos, as células tronco.

Trata-se da Era da Ciência, em que direito e ciência tentam caminhar lado a lado, mas a ciência está sempre na frente.

Para alguns, ainda é muito cedo para dizer sobre os direitos de 5ª dimensão, porque eles ainda estariam ligados aos direitos de 4ª dimensão e para

¹¹ LAFER, Celso. *A ruptura totalitária e a reconstrução dos direitos humanos*. São Paulo: USP, 1988. BONAVIDES, 2003, p. 571

¹² *Op. Cit.* p. 271.

outros já existem e são direitos e 5ª dimensão sim. Então esse direito de 5ª dimensão, nada mais é que o direito passe a regulamentar as questões de ordem científicas, porque o direito não consegue acompanhar a evolução da ciência.

Assim, Celso Ribeiro Bastos¹³ leciona:

Logo no início, são proclamados os direitos pessoais do indivíduo: direito à vida, à liberdade e à segurança. Num segundo grupo encontram-se expostos os direitos do indivíduo em face das coletividades: direito à nacionalidade, direito de asilo para todo aquele perseguido (salvo os casos de crime de direito comum), direito de livre circulação e de residência, tanto no interior como no exterior e, finalmente, direito de propriedade. Num outro grupo são tratadas as liberdades públicas e os direitos públicos: liberdade de pensamento, de consciência e religião, de opinião e de expressão, de reunião e de associação, princípio na direção dos negócios públicos. Num quarto grupo figuram os direitos econômicos e sociais: direito ao trabalho, à sindicalização, ao repouso e à educação.

Há lugares em que não há um seguimento cronológico dos direitos fundamentais. Como Cuba, que é muito evoluída nos direitos de 5ª dimensão e não estão calçados nos direitos de 1ª dimensão.

2.3 Características dos Direitos e Garantias Fundamentais

São cinco características básicas, quais sejam a historicidade, universalidade, irrenunciabilidade, imprescritibilidade, limitabilidade, como nos ensina o magistério de Alexandre de Moraes.¹⁴

Historicidade: os direitos fundamentais surgem através da evolução social. Tem um marco histórico para o seu surgimento. Não é um ato único, é uma consequência, é uma série de situações que resultam.

Universalidade: os direitos e garantias são para todas as pessoas indistintamente, independentemente da raça, cor, crença, sexo.

¹³ BASTOS, Celso Ribeiro de. Curso de Direito Constitucional. 25 ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 174-175

¹⁴ *Op. Cit.* p.82

Irrenunciável: ninguém pode renunciar um direito fundamental. Pode até ser possível abrir mão momentaneamente, mas não renunciar. Exemplo disso: quando uma mulher divorciada do marido diz que não quer receber alimentos por um momento, mas nada impede que receba posteriormente.

Imprescritível: vale citar o que diz o artigo 1704, parágrafo único do Código Civil:

Artigo 1704. Se um dos cônjuges separados judicialmente vier a necessitar de alimentos, será o outro obrigado a prestá-los mediante pensão a ser fixada pelo juiz, caso não tenha sido declarado culpado na ação de separação judicial.

Parágrafo único. Se o cônjuge declarado culpado vier a necessitar de alimentos, e não tiver parentes em condições de prestá-los, nem aptidão para o trabalho, o outro cônjuge será obrigado a assegurá-los, fixando o juiz o valor indispensável à sobrevivência.¹⁵

Assim conclui-se que os direitos fundamentais não prescrevem, portanto é possível pleitear o direito a qualquer momento, como o direito aos alimentos, demonstrado acima.

2.4 Limitado ou Relativo

Não existe um direito fundamental que seja absoluto, são relativos. Como o direito à vida, que é protegido por nosso ordenamento jurídico desde o conhecimento da gravidez, proibindo sua interrupção, exceto no caso de aborto espontâneo ou, independente de ordem judicial quando a mulher corre risco de vida ou no caso da gravidez decorrente de estupro. Também é possível o aborto, no caso de anencefalia comprovada, mediante ordem judicial. Assim como o direito à propriedade, não é também um direito absoluto, pois existe a possibilidade da desapropriação, e a usucapião. Por fim, a liberdade de expressão, que cabe indenização.

¹⁵ Código Civil 2002, art. 1704, parágrafo único.

2.5 Direitos e Garantias Fundamentais Explícitos e Implícitos

A doutrina divide os direitos fundamentais em explícitos e implícitos.

Explícitos são aqueles que o constituinte expressamente/explicitamente descreveu como sendo de direito e garantia fundamental. Nestes, o legislador não deixou margem de dúvida ao leitor em relação à natureza jurídica dos direitos e garantias expressamente especificados.

O constituinte, não esgotou todas as hipóteses de direitos e garantias fundamentais no rol do artigo 5º, uma vez que existem outros direitos e garantias fundamentais espalhadas na Constituição, que são os implícitos.

É o que nos diz o art. 5º, § 2º, da Constituição Federal de 1988¹⁶:

Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

Implícitos são aqueles que, ao contrário do que ocorre com os explícitos que se encontram em um rol ou listagem previamente preparada, eles estão espalhados em toda a Constituição Federal, em uma demonstração clara de que o constituinte não os esgotou expressamente.

Muitas dessas garantias e direitos fundamentais implícitos sequer necessitam ser expressamente reconhecidos como tais diante do seu grau de importância, onde, muitas vezes, são até mais importantes que os expressos, como o artigo 196¹⁷ da Constituição nos denota:

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

¹⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. art 5º, § 2º. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 24.10.2011

¹⁷ *Op. Cit.*, art.196

Há, todavia, outros casos de direito implícito que necessitam de uma interpretação e uma análise mais aprofundada, pois possuem dupla interpretação ou posicionamentos contrários. Exemplo: redução da menoridade penal, constante no artigo 228 da Constituição que diz que *são penalmente inimputáveis os menores de dezoito anos, sujeitos às normas da legislação especial*.¹⁸

Para aqueles que entendem que este é um direito implícito, tal artigo não poderá ser alterado; já para aqueles que entendem que não é um direito fundamental, tal artigo poderá ser alterado.

Deste modo, poderá haver a propositura de um projeto de emenda. Essa é uma divergência em relação à natureza jurídica.

Artigo 5º, § 2º. Os direitos expressos não excluem os direitos implícitos.

Art. 5º [...]

§ 2º - Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

O nosso ordenamento jurídico também acredita como direito fundamental àqueles que estiverem em tratados internacionais em que o Brasil faz parte.

Em 1992 o Brasil ratificou, assinou o Pacto de San José (Costa Rica, 1969) 23 anos depois do seu surgimento, ingressando em nosso ordenamento jurídico.

Quando um tratado adentra no ordenamento jurídico brasileiro ele recebe o nome de Decreto Legislativo.

O Pacto de San José da Costa Rica é o Decreto Legislativo nº 678/92.

Tal pacto prevê possibilidade de prisão civil no caso de “alimentos”; já a Constituição Federal também prevê a prisão civil no caso do “depositário infiel”, logo o pacto é mais benéfico que a Constituição Federal, porque a Constituição prevê uma modalidade de prisão do qual o tratado não menciona.

¹⁸ *Op. Cit.*, art.228

De acordo com a hierarquia legislativa do ordenamento jurídico brasileiro, o decreto legislativo está abaixo da Constituição Federal; contudo isso contraria o posicionamento dos internacionalistas que dizem que os tratados são normas supra constitucionais.

O STF, quando do julgamento da ADI 1480/DF (Ministro Celso de Mello¹⁹) decidiu que do conflito entre um tratado e a Constituição Federal, ainda que o tratado seja mais benéfico, a Constituição irá prevalecer, pois se sobressai o Poder Soberano do Estado.

2.6 Hierarquia

Não há hierarquia entre os direitos fundamentais, mesmo que grande parte da doutrina defenda que o direito à vida é superlativo e que todos os demais se submetem a ele. Falar de hierarquia entre os direitos fundamentais é estar em desconformidade com sua natureza e sua missão no Estado Democrático de Direito.

Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino²⁰ afirmam que:

Ocorrendo conflito entre princípios constitucionais num caso concreto, deve ser arredada, de pronto, a idéia de existência de hierarquia entre eles, que autorizaria a aplicabilidade integral de um deles (“direito hierarquicamente superior”), aniquilando em sua totalidade o outro (“direito hierarquicamente inferior”). Se adotada essa orientação, estaríamos implicitamente propugnando a existência de princípios “absolutamente incompatíveis” dentro do texto da Lei Maior, o que resultaria em uma inadmissível destruição de sua unidade normativa (princípio da unidade da Constituição).

É evidente que há uma escala entre algumas normas constitucionais no Direito Constitucional brasileiro que é bastante rígido, demonstradas pela guarida de alguns artigos sob a forma de cláusulas pétreas. Entretanto, esse escalonamento

¹⁹ ADI 1480 / DF - DISTRITO FEDERAL - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - Relator(a): Min. CELSO DE MELLO Julgamento: 26/06/2001

²⁰ PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. **Direitos fundamentais: teoria geral e art. 5º da CF/88**. 2.ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2003, p. 3-4.

não se observa entre os direitos fundamentais, que contam com a mesma proteção no bojo da Carta Máxima.

De acordo com a doutrina de Alexandre de Moraes²¹:

O conflito entre direitos e bens constitucionalmente protegidos resulta do fato de a Constituição proteger certos bens jurídicos (saúde pública, segurança, liberdade de imprensa, integridade territorial, defesa nacional, família, idosos, índios etc.), que podem vir a encontrar-se numa relação do conflito ou colisão. Para solucionar-se esse conflito, compatibilizando-se as normas constitucionais, a fim de que todas tenham aplicabilidade, a doutrina aponta diversas regras de hermenêutica constitucional em auxílio ao **intérprete**.

Aceitar que um ou mais direitos fundamentais são superiores aos demais é estabelecer um tipo de superioridade de valor, empobrecendo o significado dos direitos fundamentais, examinado frente ao conflito entre os mesmos.

Por exemplo, se o direito à vida fosse sempre superior aos demais direitos, não seria admitido pela legislação pátria o aborto em caso de estupro, já que inexistiria risco de vida à mulher e ao feto. Nesse caso conflitam dois direitos fundamentais: o direito à vida do feto e o direito à honra da mulher vítima da violência, tendo o legislador, ao ponderar os interesses jurídicos em questão, optado por prestigiar a honra da mulher em detrimento da vida do feto.

O STF, seguindo a orientação das cortes constitucionais italiana, alemã, portuguesa, francesa, espanhola e norte americana, posicionou-se no sentido de impossibilidade de escalonamento dos direitos fundamentais, gozando todos da mesma proteção constitucional.

A concepção de que os direitos fundamentais estão todos no mesmo patamar constitucional, conduz ao desenvolvimento de uma lógica flexível, ou seja, de balanceamento dos valores envolvidos na situação concreta, partindo de um juízo de razoabilidade no sentido de extrair o conteúdo dos direitos fundamentais conflitantes para harmonizá-los, nem que dada as circunstâncias apresentadas, um prepondere sobre os demais.

²¹ *Op. cit.*, p. 22.

3 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

A capacidade contributiva se relaciona, de maneira muito próxima, ao princípio da igualdade, até mesmo porque ambos apontam para um ideal de justiça.

Pelo princípio da capacidade contributiva, quem tem mais contribui com mais, quem tem menos contribui com menos, e quem não pode contribuir para formação da receita do Estado, sem comprometer a sua própria subsistência, não contribuirá com nada.

Nós temos, no nosso sistema tributário, os chamados impostos indiretos, que estão presentes no preço das mercadorias, razão pela qual a pessoa que adquire o produto acaba suportando o pagamento de tais impostos. Dessa forma, esta característica do nosso sistema tributário prejudica a aplicação do princípio da capacidade contributiva.

Art.145. §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.*

A Constituição Federal inicia a redação do citado dispositivo com a expressão “sempre que possível”. Esta expressão exprime o sentido de faculdade ou de obrigação? Em outras palavras, a lei poderia desconsiderar a capacidade econômica do contribuinte ao instituir um tributo?

Quando a Constituição Federal diz “sempre que possível”, ela está se referindo ao perfil de incidência do imposto. Isso significa que se o imposto, em razão do seu perfil de incidência, permitir a graduação da contribuição, então o legislador está obrigado a fazê-la.

Para que o imposto tenha, na medida do possível, caráter pessoal, é necessária a criação de técnicas legislativas para que, diante de um mesmo imposto, cada pessoa pague o que lhe cabe suportar.

Portanto, para se dar vazão à capacidade contributiva, o legislador deve se utilizar de técnicas, a serem criadas de acordo com o imposto em questão.

É respeitar a capacidade de cada um contribuir. Em um universo de pessoas sujeitas ao Estado que exige tributos, uns são mais ricos, outros com menos condições, este é o maior ou menor para a tributação.

A primeira concretização do princípio é a cobrança de impostos, que surge de situações da vida do particular, as quais indicam capacidade econômica, capacidade de contribuir, que são: o patrimônio, a renda e a produção/circulação de riquezas. Não dá para se vislumbrar a capacidade contributiva relativa à taxa. Exemplo: CNH (carteira nacional de habilitação) – não tem sentido cogitar em capacidade contributiva na cobrança de taxa.

A tributação por meio de imposto deverá ser adequada às condições pessoais do devedor (busca-se uma personalização da tributação por meio do imposto) – conteúdo do princípio da capacidade contributiva. Portanto, visto que os princípios têm como destinatário o legislador, então, caberá à lei definir meios, fórmulas, técnicas, para que o tributo tenha um caráter pessoal.

A principal técnica é a diferenciação de alíquotas, assim pode-se falar em três tipos de impostos (técnica legislativa para tentar se aproximar da personalização):

- a) Imposto fixo: aquele que a lei já indica desde logo o valor da obrigação em moeda ou em quantidade de um indexador. Isso vale para todos aqueles que estão sujeitos aquele imposto, sem variação. Imposto fixo é uma categoria em extinção. Há quem entenda que deva ser extinto, pois se distancia do ideal de personalização por não permitir personalização. Nem há alíquota nesse imposto. Exemplo: UFM de ISS – todos os prestadores de serviços pagam esse imposto independentemente da condição pessoal;
- b) Imposto proporcional: é aquele que tem o valor da obrigação definido a partir da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo. Indica o valor da base de cálculo, qual o percentual da alíquota (esta não se altera, por isso proporcional). Exemplo: IPTU – base de cálculo – imóvel de R\$ 10.000,00

– alíquota de 2% - obrigação de R\$ 200,00; imóvel de R\$ 100.000,00 – alíquota de 2% - obrigação de R\$ 2.000,00. Há tentativa de personalização.

- c) Imposto progressivo: é aquele em que a alíquota muda a medida em que há mudança da base de cálculo. Exemplo: faixa de rendimento que tem alíquota de 15% - quando o rendimento é maior a alíquota aumenta – 25%. Técnica que pretende realizar a personalização.

Quanto à tributação do imposto de renda, é possível a aplicação de outra técnica, qual seja, o abatimento de despesas (fórmula que o legislador recorre para tentar a personalização).

No imposto de rendas há despesas médicas, relativas aos dependentes, à instrução. E tais despesas, podem ser abatidas da base de cálculo.

Por fim, essa técnica não atende a busca da personalização (que é fazer com que o tributo tenha um peso adequado à capacidade contributiva de cada um).

3.1 Princípio da Igualdade

Os princípios da igualdade, capacidade contributiva e vedação ao confisco apontam a um ideal de justiça da tributação e somente se manifestam pela análise do caso concreto, pois não se os pode precisar o conteúdo.

Alguns autores têm procurado relacionar estes princípios com o sobreprincípio da dignidade da pessoa humana, pois uma tributação excessiva e desproporcional fere a dignidade da pessoa humana.

O artigo 150, inciso II, da Constituição Federal, reproduzindo o teor do artigo 5º da mesma Carta Constitucional, disciplina o princípio da igualdade no setor da tributação.

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;

Este dispositivo traz um alerta voltado especificamente para a tributação do imposto e renda da pessoa física. Este dispositivo buscou vedar o tratamento desigual por conta da função exercida pela pessoa (como, por exemplo, autoridades públicas).

Este dispositivo, ainda, dispõe que não se pode distinguir a tributação do imposto de renda, qualquer que seja o nome dado a esta renda. Ora, a denominação da renda da pessoa não pode ser utilizada para afastar a tributação.

Em primeiro lugar, o princípio da igualdade está voltado para o Legislador. Com efeito, no momento da instituição, a lei não poderá tratar, de forma desigual, contribuintes que estejam em situações equivalentes.

Em segundo lugar, o princípio da igualdade está voltado para o aplicador. Com efeito, diante de uma situação de desigualdade, o aplicador não pode aplicar a lei, de forma igual, para contribuintes com capacidades diferentes. Neste caso, discute-se qual o limite de liberdade que o aplicador teria para fazer essa valoração.

Por exemplo: uma isenção é sempre uma situação que provoca desigualdade. Para se analisar a constitucionalidade desta isenção, devemos buscar o fundamento que o legislador utilizou para instituir este tratamento desigual. Dessa forma, o exame de validade de isenções se apoia na aplicação do princípio da igualdade.

3.2 Hipóteses constitucionais de aplicação

Há algumas situações, já previstas na Constituição Federal, que apontam para tratamento desigual entre contribuintes. O legislador constituinte assume, como fatos de diferenciação da tributação, determinadas situações. São elas:

- a) Definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados, no caso de tributos federais (artigo 146, inciso III, “d”, c.c artigo 170, inciso IX, da Constituição Federal);
- b) É vedado à União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País (artigo 151, inciso I, da Constituição Federal).

O artigo 151, inciso I, da Constituição Federal consagra o **princípio da uniformidade em relação aos tributos federais**. Por exemplo: o imposto de renda deve ser uniforme em todo território nacional.

- c) É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino (artigo 152 da Constituição Federal).

O artigo 152 da Constituição Federal consagra o **princípio da não discriminação em razão da procedência ou destino**. Por este princípio, a incidência tributária deve ser igual em relação a bens e serviços, pouco importando sua origem ou destinação. Ex: se o Estado estabeleceu que a alíquota do ICMS é de 3%, então esta alíquota deve ser aplicada para empresas cuja sede se encontra neste Estado, bem como para as empresas localizada em outros Estados, sendo vedada a diferenciação em razão da origem da empresa.

3.3 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.

Para cada tributo, em particular, qual é o valor, qual é o percentual até o qual este tributo não é confiscatório? A resposta a esta pergunta não se identifica facilmente, em termos gerais e teóricos.

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).

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 IPTU pode ser progressivo em relação ao imóvel que não cumpre sua função social, isto é, que é subutilizado ou não aproveitado. Esta progressividade, que é chamada de progressividade sanção, está prevista no artigo 182, §4º, inciso II, da Constituição Federal.

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. Neste caso, aplica-se a vedação do confisco?

Há quem entenda que sim, pois embora a progressividade se prolongue, é necessário o estabelecimento de um limite, caso contrário estar-se-ia utilizando o tributo como instrumento de confisco. Ora, o tributo não pode subtrair toda a propriedade do particular, sob pena de inconstitucionalidade.

Na prática, vê-se a alegação da vedação ao confisco em relação às multas fiscais. Geralmente, pleiteia-se a diminuição do valor das multas fiscais, pois aquele valor inicialmente estabelecido tem natureza confiscatória.

Tecnicamente, parece equivocado se alegar a impossibilidade de tributação com efeito confiscatório para afastar o valor imposto pela multa fiscal. Isso porque o princípio da vedação do confisco se aplica aos tributos.

Entretanto, é plenamente possível se discutir o conteúdo da multa, com base nos parâmetros da adequação, da proporcionalidade e da razoabilidade em relação à infração cometida e o valor imposto.

O princípio da vedação do confisco deve ser analisado isoladamente, isto é, tributo a tributo, ou a Constituição pretende impedir, mais do que tributos isoladamente confiscatórios, um sistema tributário cujo impacto diminua a riqueza das pessoas ou das empresas, gerando efeito de confisco?

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.

4 CONCLUSÃO

O conceito de direitos fundamentais apresentou, ao longo do tempo, diversas variações, conforme o tempo e a sociedade em que se vivia, o que dificulta sua definição até nos dias de hoje. Atualmente, no entanto, não se confunde diversas figuras que lhe são correlatas, tais como direitos naturais, direitos humanos, direitos individuais, direitos públicos subjetivos e situações funcionais, e pode ser conceituado como as posições jurídicas ativas plasmadas na lei fundamental de um determinado Estado, conferidas quer ao indivíduo, que a um grupo de indivíduos ou mesmo a todos os membros de uma comunidade política difusa e indistintamente considerados.

Ante o que foi exposto e analisado, sem maiores pretensões, pode-se concluir que em razão da imposição Constitucional dos Direitos Fundamentais, há que se sopesar quanto a tributação em excesso de caráter confiscatório, não podendo o aplicador da lei, esquecer dos direitos fundamentais inerentes a natureza humana, empregando os princípios da capacidade contributiva e da igualdade.

Desta maneira, a arrecadação estatal não deve e não pode desempenhar um papel que represente a perda de um direito fundamental, ou seja, não deve haver uma oposição entre os direitos fundamentais garantidos constitucionalmente e a necessidade de arrecadação do Estado.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BASTOS, Celso Ribeiro de. **Curso de Direito Constitucional**. 25 ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 174-175

BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. Rio de Janeiro: Campus, 1995.

BONAVIDES, Paulo. **Do estado liberal ao estado social**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

BRASIL. LEI Nº 8.080, DE 19 DE SETEMBRO DE 1990. **Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm>. Acesso em 24.10.2011

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. art 5º, § 2º. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 24.10.2011

CINTRA, Antonio C. A; GRINOVER, Ada P; DINAMARCO, Cândido R. **Teoria geral do processo**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

GONÇALVES, Flávio J. M. **Notas para a caracterização epistemológica da teoria dos direitos fundamentais**. In: GUERRA FILHO, Willis S. (Coord.). **Dos direitos humanos aos direitos fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997.

LAFER, Celso. **A ruptura totalitária e a reconstrução dos direitos humanos**. São Paulo: USP, 1988. BONAVIDES, 2003.

MORAES, Alexandre. **Direitos humanos fundamentais: teoria geral, comentários aos arts. 1º a 5º da constituição da república federativa do Brasil, doutrina e jurisprudência**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. **Direitos fundamentais: teoria geral e art. 5º da CF/88**. 2.ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2003.

PINHO, Rodrigo César Rebello. **Teoria geral da constituição e direitos fundamentais**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

SILVA, José A. **Manual da constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros, 2002.