

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DIREITOS FUNDAMENTAIS

Marcel Tenorio de Britto CANO¹

Fernando de Oliveira ROMERO²

RESUMO: o objetivo do presente artigo científico é analisar o princípio da capacidade contributiva à luz dos direitos fundamentais. Uma perspectiva constitucional do Sistema Tributário pátrio. Em um país com pesada carga tributária apesar dos serviços públicos insuficientes e inadequados, aponta a necessidade de se orientar o poder de tributar em conformidade com os direitos fundamentais dos contribuintes, visando assegurar uma tributação mais justa.

Palavras-chave: Sistema Constitucional Tributário. Capacidade Contributiva. Mínimo Existencial. Direitos Fundamentais. Direitos Humanos. Justiça Fiscal.

INTRODUÇÃO

O Brasil é reconhecido como um dos países com maior carga tributária do mundo, ocupando atualmente o posto de 2º país com maior carga tributária na América Latina, conforme notícias veiculadas nos informes econômicos do primeiro trimestre de 2014. Até pouco tempo o Brasil ocupava a primeira posição no ranking da América Latina, sendo superado atualmente apenas pela Argentina.

Os tributos representam uma fatia considerável do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, no entanto, o Sistema Tributário de um Estado Democrático de Direito, que elege a Dignidade da Pessoa Humana como fundamento não pode se prender meramente ao seu viés arrecadatório. O tributo não se encerra em si, ele existe com uma finalidade e deve observar sua função social.

¹ Acadêmico do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo”, campus de Presidente Prudente, 9º termo.

² Acadêmico do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo”, campus de Presidente Prudente, 9º termo.

Juntamente com a finalidade precípua dos tributos de sustentar a máquina pública, mantê-la operante, garantindo a prestação dos diversos serviços públicos de forma suficiente e adequada, o legislador e o detentor da competência tributária devem levar em consideração a realidade do contribuinte, que é o elemento humano desta relação e que possui uma gama de direitos e garantias que devem ser observados.

O princípio da capacidade contributiva surge neste prisma como um desdobramento do princípio da igualdade no âmbito tributário e vem assegurar que o núcleo de direitos intangíveis dos cidadãos não seja violado pela ganância do Estado. Busca fazer com que tribuador respeite a capacidade do contribuinte, não permitindo violações a sua esfera de direitos que emanam principalmente do princípio da dignidade da pessoa humana.

Este princípio vai além da busca pela Justiça Fiscal, e se torna uma garantia do mínimo existencial do contribuinte.

Encontra-se previsto a nível constitucional no parágrafo primeiro do artigo 145 da Carta Magna de 1988, que assim determina:

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.

Apesar de o texto constitucional utilizar a expressão “capacidade econômica”, este dispositivo não trata de outra senão da competência contributiva e o princípio não se aplica apenas aos impostos, mas a todos os tributos instituídos, além de não compreender mera faculdade, mas sim uma obrigação ao destinatário.

A presente produção científica tem o objetivo de analisar a atuação do princípio da capacidade contributiva na garantia dos direitos fundamentais dos contribuintes. O método indutivo e a pesquisa bibliográfica foram os mecanismos científicos metodológicos adotados para a elaboração do presente artigo.

1 O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Os princípios jurídicos podem ser definidos como enunciados lógicos, implícitos ou explícitos, com elevado grau de generalidade que vinculam tanto o entendimento quanto a aplicação da norma jurídica (CARRAZZA, 2002, p. 33).

Nelson Rosenvald (2005, p 45-46) bem ensina que o conceito de princípio jurídico é bem mais amplo que apenas o plano legal, permeando todas as demais áreas do Direito:

Os princípios não são apenas a lei, mas o próprio direito em toda a sua extensão e abrangência. Da positividade dos textos constitucionais alcançam a esfera decisória dos arestos, constituindo uma jurisprudência de valores que determina o constitucionalismo contemporâneo, a ponto de fundamentar uma nova hermenêutica dos tribunais.

Os princípios ajudam a dar unidade ao sistema jurídico eliminando as lacunas e direcionando a ação do interprete e do aplicador.

Dentre os princípios jurídicos, os princípios constitucionais são os mais importantes na órbita interna de um determinado sistema jurídico constitucional. São justamente os princípios constitucionais que atribuirão unidade a todo o ordenamento jurídico deste sistema. São os princípios constitucionais que originam e dão suporte aos demais princípios de um sistema pautado em uma constituição.

No sistema jurídico brasileiro, um dos princípios constitucionais mais relevantes é o princípio da igualdade. A previsão no próprio texto constitucional de que “todos são iguais perante a lei”, encabeçando um dos mais importantes dispositivos da atual ordem jurídica compreende uma ordem direcionada ao legislador, que apesar de toda discricionariedade que possui no desempenho da atividade legislativa, encontrará limites a esta discricionariedade justamente no princípio inscrito.

O legislador não poderá desempenhar a sua atividade de forma a criar desigualdade entre os cidadãos do Estado Brasileiro, mas isso não implica dizer que a Lei não poderá conceder tratamento diferenciado a determinados sujeitos ou

grupos. Foi Aristóteles quem disse que "a verdadeira igualdade consiste em tratar-se igualmente os iguais e desigualmente os desiguais a medida que se desigualem", justificando que para se promover a verdadeira igualdade por vezes será preciso tratar os desiguais desigualmente.

O simples fato de alguma lei ou ato estabelecer um critério discriminatório não implica violação ao princípio da igualdade, é preciso que esta discriminação seja injustificada. Existindo justificativa competente a discriminação implementada pela lei ou ato se faz justa e válida.

O princípio da igualdade se comunica com os mais diversos valores, compreende, inclusive, elemento fundamental ao Estado Democrático de Direito, guiando e instruindo o interprete e o aplicador nos mais diversos ramos do Direito. Em Direito Tributário não é diferente.

De acordo com Eduardo Sabbag (2009, p. 91) o princípio da igualdade em Direito Tributário consiste em "aquinhoar igualmente aos iguais e desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualem". O princípio da capacidade contributiva surge justamente deste viés tributário do princípio da isonomia, mas com ele não se confunde.

Ainda segundo Sabbag (2009, p. 108 – 109):

A capacidade contributiva evidencia uma das dimensões da isonomia, a saber, a igualdade na lei, quando se busca tratar de forma distinta situações diversas [...] Nesse sentido, diz-se o princípio da capacidade contributiva está profundamente ligado ao da igualdade, mas neste não se esgota. Enquanto a isonomia avoca um caráter relacional, no bojo do confronto entre situações jurídicas, o princípio da capacidade contributiva, longe de servir apenas para coibir discriminações arbitrárias, abre-se para a consecução de um efetivo ideal de justiça para o Direito Tributário.

Observa-se então, que o princípio da capacidade contributiva existe paralelamente ao princípio da isonomia, estando alicerçado neste, mas com ele não se confunde, uma vez que carrega consigo o ideal de justiça fiscal.

O princípio da capacidade contributiva é ao mesmo tempo um conceito econômico, jurídico e de justiça social, surge como um desdobramento do princípio da isonomia, aplicado no âmbito do Direito Tributário e propõe uma tributação mais gravosa sobre aqueles que têm mais riqueza e menos gravosa sobre aqueles com

menos, a fim de que o fisco não subtraia dos contribuintes o mínimo existencial que precisam para viver dignamente. Busca uma sociedade mais igualitária e mais injusta, promovendo uma justiça fiscal. A sua natureza jurídica está ligada aos princípios republicanos da segurança jurídica e da vedação ao confisco (SANTANA FILHO, 2009).

1.1 A Capacidade Contributiva e o Mínimo Existencial

Através da análise do princípio da capacidade contributiva é possível observar que o mesmo está ligado ao conceito de mínimo existencial, também chamado de “mínimo vital”, “mínimo necessário”, “mínimo indispensável”, “mínimo para existência” etc. Este instituto é corolário da Dignidade da Pessoa Humana, outro pilar constitucional do Estado brasileiro. Se traduz na quantidade mínima de riqueza suficiente para a manutenção da vida digna do indivíduo e de sua família.

Sabbag (2009, p. 111) remonta a origem deste instituto no direito alemão e reflete sobre a dificuldade para conceituá-lo:

Segundo registros históricos, a primeira referência à ideia de “mínimo vital” vem do século XIX, quando, em 25 de maio de 1873, o Estado alemão fixou em 1000 *thalers* (moeda alemã) o limite de isenção para o contribuinte, equivalendo ao patamar mínimo para sua subsistência.

Desde esse momento até os tempos hodiernos, os estudiosos, mesmo diante da ausência de normas constitucionais específica sobre o tema, têm se dedicado à tormentosa tarefa de demarcação conceitual do mínimo vital, a partir de elementos definitórios, variáveis no tempo e no espaço, que ofertados pelo legislador, por meio de decisão política, buscam traçar os contornos das necessidades básicas do indivíduo e de sua família.

Ainda hoje não existe na Constituição uma norma que estabeleça os limites do mínimo existencial, embora o inciso IV do artigo 7º, ao disciplinar os itens que compõem o salário mínimo, pareça ofertar parâmetros adequados para a delimitação deste instituto.

IV - salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim;

Atualmente compete ao legislador delimitar dentro de cada base territorial qual seria o padrão socialmente aceito na definição de necessidades mínimas vitais dos contribuintes.

O mínimo vital é intangível pela tributação, existindo uma espécie de isenção para fins de capacidade contributiva aferível. O indivíduo somente demonstra capacidade contributiva quando possui alguma riqueza acima do mínimo existencial. A isenção do mínimo existencial é corolário do princípio da capacidade contributiva.

2 Capacidade contributiva e os direitos fundamentais

Com esta explanação, agora veremos como acontece a relação entre a capacidade contributiva e os direitos fundamentais, verificando a extração de um direito fundamental, pautado no princípio da capacidade contributiva.

Assim os direitos fundamentais são pautados nos princípios, princípios estes, que não são sempre considerados absolutos, não absolutos por poderem dois deles se chocarem, fato que deve ser analisado e sancionado, resolvido pelo direito, onde haverá aí a prevalência de um deles, isto após análise destes princípios confrontantes.

A capacidade contributiva então é vista como um princípio que é sempre respeitado, porém pode ser relativizado quando confrontar algum outro princípio que tenha preponderância sobre este, o que será observado e analisado de acordo com o caso concreto.

Tem-se então que como princípio, a capacidade contributiva deve ser observada e respeitada, assim, somente se pode exigir que haja o pagamento do tributo, quando houver algo que desencadeie essa cobrança, algo que ligue a chave

para que possa ser assim cobrado o tributo, assim portanto deve um fato gerador das causas, ser o motivo para que possa haver a cobrança.

Este fato gerador se entende como algo que aciona a cobrança, algo que dá início ao poder de tributar do estado, então se incorremos em alguma situação que der causa a cobrança destes tributos, estamos assim na obrigação de pagá-los.

Como vimos anteriormente, há uma limitação, um “mínimo necessário”, um “mínimo vital”, o que faz limitar o poder de tributar do estado. Este mínimo faz com que existam situações em que não se poderá realizar tributação, por não ter atingido quantidade relevante, montante ou causa relevante ao ponto de ser tributado ou tarifado, assim fazendo que ocorra o tratamento igualitário a todos, tratando de forma desigual, na medida que são os contribuintes desiguais, como na máxima idealizada por Aristóteles, defendendo o princípio da igualdade ou princípio da isonomia. Isto porque existem casos em que o fato gerador não tem a relevância que deveria ter, se tornando de certa forma desprezível aos olhos do legislador, não cabendo a tributação por este fato gerado, que em sua maioria das vezes resulta de uma parcela de pessoas que não tem uma condição financeira confortável, que passa por dificuldades e poupa onde pode para que não use o pouco que tem com pagamentos desnecessários.

Cumpra-se observar a posição firmada na ADIMC nº 2.010 – DF [07], do Supremo Tribunal Federal:

A identificação do efeito confiscatório deve ser feita em função da totalidade da carga tributária, mediante verificação da capacidade que dispõe o contribuinte – considerado o montante de sua riqueza (renda e capital) – para suportar e sofrer a incidência de todos os tributos que ele deverá pagar, dentro de um determinado período, à mesma pessoa política que os houver instituído (a União Federal, no caso), condicionando-se, ainda, a aferição do grau de insuportabilidade econômico – financeira, à observância, pelo legislador, de padrões de razoabilidade destinados a neutralizar excessos de ordem fiscal eventualmente praticados pelo Poder Público. Resulta configurado o caráter confiscatório de determinado tributo, sempre que o efeito cumulativo – resultante das múltiplas incidências tributárias estabelecidas pela mesma entidade estatal – afetar, substancialmente, de maneira irrazoável, o patrimônio e/ou os rendimentos do contribuinte.

Verifica-se também precedente na Constituição Federal em seu artigo 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".

Além disso, o contribuinte também tem o direito de ser cobrado/tributado pelo estado por diferentes alíquotas, observando-se o seu poder contributivo, o *quantum* de sua riqueza, o que se nota também o tratamento diferenciado que traz a igualdade desejada pelo legislador que entende o fato de que não há uma igualdade de condições financeira da população, não podendo ele cobrar muito dos que não tem "nada", fazendo com que não reste dinheiro nem para sua subsistência.

3 A capacidade contributiva e os direitos humanos

Os direitos humanos sofrem muitas críticas quando são colocadas em pauta por suas várias interpretações e visões de como se acreditam ser verdadeiramente esses direitos, assim nos termos de Paulo Hamiltom Siqueira Júnior podemos entender:

A expressão direitos humanos talvez seja uma das locuções que mais traga uma carga negativa e até mesmo um sentido pejorativo e de injustiça. Essa proposição é identificada com a impunidade, adstrita àqueles que defendem os marginais. É comum, nos meios de comunicação, a crítica à "turma dos direitos humanos", sempre identificada com o grupo de pessoas que só defendem os "direitos dos bandidos". Esse conceito se afigura como errôneo, pois os referidos direitos são inerentes à toda a sociedade. Todo homem, independentemente de sua condição social, possui o referido rol de proteção.

Então, podemos dizer que os direitos humanos não existem somente para favorecer determinada classe de pessoas, como se pensam quando falam dos direitos humanos voltados a proteger os réus de um processo penal ou até mesmo os sentenciados que estão privados de sua liberdade cumprindo pena em uma das unidades prisionais existentes em nosso país, que reivindicam melhores condições para estadia, alimentação, e inclusive o mínimo de conforto.

Os direitos humanos embora sejam muito visto e percebido nestas situações, estão presentes em nosso ordenamento abrangendo muito mais do que a proteção dos direitos dos “bandidos” como se pensa, mas sim de todas as pessoas, como o próprio nome já diz, direitos humanos, para o amparo de todo ser humano independentemente de quem ele seja.

Assim, vemos que é necessário verificar e aplicar estes direitos em nosso cotidiano, inclusive na ceara do que se refere a tributação, onde devemos verificar o “mínimo existencial” para o poder de tributar onde não devemos ferir direitos humanos somente para que o estado possa recolher os tributos.

Em contrapartida a esta limitação ao poder de tributar do estado vemos o que diz Edino Cezar Franzio de Souza:

O poder de tributar do Estado é a prerrogativa que garante a sua existência, pois viabiliza sua estrutura organizacional interna e sua independência externa, assegurando-lhe as receitas necessárias para honrar seus compromissos pela arrecadação dos tributos.

Também observamos o que diz Ricardo Lobo Torres:

O poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado. O Estado exerce o seu poder tributário sob a permanente limitação dos direitos fundamentais e suas garantias constitucionais.

Após esta colocação vemos que o estado ampara os menos favorecidos, se limitando ao poder de tributar, mas o mesmo estado não pode deixar com que isso o impeça de fazer sua parte arrecadando da população, ou seja, os que utilizam do próprio estado, pois esta arrecadação é revertida aos contribuintes em todas as formas que vemos através dos serviços estatais, como uma simples rua

asfaltada, ou até mesmo um seguro que o cidadão pode receber ao ser vítima de um acidente.

CONCLUSÃO

O princípio da capacidade contributiva é um dos desdobramentos do princípio da isonomia em Direito Tributário. Encontra-se atualmente disposto no parágrafo primeiro do artigo 145 da Constituição Federal.

Apesar de caminhar ao lado da isonomia, não se confunde com esta, pois engloba ideais de justiça fiscal.

Preceitua que aqueles que detêm maior riqueza devem receber carga tributária mais gravosa que aqueles que detêm menor riqueza.

Garante que o Estado tributador não subtraia a parcela de riqueza destinada à manutenção da vida digna do contribuinte e de seus familiares, conhecida como mínimo existencial.

E isto se confronta com a subsistência do próprio estado que deve ter renda, receita para pagar suas contas, assim provendo a subsistência do próprio estado que necessita de dinheiro para realizar suas obras, para prover também os cuidados necessários com os próprios cidadãos através de todos os serviços estatais como as unidades de saúde para amparo aos que necessitam desses cuidados com a saúde e não possuem condições para tal e até mesmo as facilidades dos planos habitacionais para que possam todos ter uma casa para si e sua família. Então entre esse choque, devemos raciocinar o quanto deve o estado tributar, e o quanto pode o mesmo estado relevar sobre a cobrança desses tributos em favor dos menos favorecidos que com a contribuição tributária, comprometeriam parte de sua pouca renda para custear as obras estatais que eles próprios seriam beneficiários.

É neste cenário que somos convidados a refletir sobre estes princípios, com direitos e deveres que vamos buscar uma resolução para que o dinheiro entre para o estado e que este seja capaz de realizar todas as obras e projetos em seus planos sem que possamos ser todos cobrados e tributados de forma abusiva e atroz,

ainda mantendo o limite do poder de tributar em relação aos menos favorecidos obedecendo ao princípio da igualdade e isonomia onde somos tratados de forma diferente na medida de nossas diferenças para um tratamento final igualitário e justo a todos.

BIBLIOGRAFIA

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, Senado, 1998. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em: 20 fev. 2014.

CARRAZZA, Roque. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 18 ed. São Paulo, Malheiros Editores, 2002.

ROSENVALD, Nelson. **Dignidade humana e boa-fé no Código Civil**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2009.

SANTANA FILHO, José Henrique e. **O princípio da capacidade contributiva à luz dos direitos humanos**. Um caminho à tributação com justiça fiscal. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 14, n. 2301, 19 out. 2009. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/13709>>. Acesso em: 8 mar. 2014.

TOKARSKI, Edison Luis. **Capacidade Contributiva: um Limite ao Poder de Tributar**. Disponível em: < <http://www.unibrasil.com.br/arquivos/direito/20092/edison-luis-tokarski.pdf>>. Acesso em: 20 fev. 2014.