

## **CAPACIDADE CONTRIBUTIVA: POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO NOS IMPOSTOS INDIRETOS**

Gabriela Fabricio HERNANDES<sup>1</sup>  
Juliano Jorge BARBOSA<sup>2</sup>

**RESUMO:** Visa o presente trabalho tratar da questão da capacidade contributiva, ponto do Direito Tributário constitucionalmente previsto como forma de alcançar a chamada isonomia tributária. O tema citado, entretanto, será visto de modo a relacionar-se com os chamados impostos indiretos e por quais meios foi possível atender a regra da capacidade contributiva mesmo no tocante aos impostos indiretos.

**Palavras-chave:** Capacidade contributiva. Isonomia tributária. Impostos indiretos. Contribuinte de direito. Contribuinte de fato.

### **1 INTRODUÇÃO**

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, *caput*, institui um dos princípios basilares da República Federativa do Brasil: a igualdade, que para ser alcançada, muitas vezes, necessita que o Estado seja desigual no tratamento dispensado aos cidadãos. Esse princípio, vez que relacionado em tão importante dispositivo, irradia sua força para todo o ordenamento jurídico brasileiro, fazendo-se cumprir em todos os ramos do Direito. Ademais, sua incidência deve ser vertical, bem como horizontal. Dessa forma, o Direito Tributário criou regras para atender este princípio.

Conforme descrito por Eduardo Sabbag (2012, p. 41), “o Direito Tributário é o conjunto de normas que regula o comportamento das pessoas de levar dinheiro aos cofres públicos”. Este conceito evidencia a seriedade da questão: a atividade de tributação permite ao Estado invadir a esfera de patrimônio dos cidadãos.

Ocorre que o Estado, como tomador de tributos, sobretudo num Estado Democrático de Direito que vela pelo princípio da igualdade, não poderá exercer a

---

<sup>1</sup> Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. E-mail: [gabrielahernandes@toledoprudente.edu.br](mailto:gabrielahernandes@toledoprudente.edu.br).

<sup>2</sup> Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. E-mail: [contata\\_juliano@hotmail.com](mailto:contata_juliano@hotmail.com).

atividade ora abordada de forma arbitrária. Sem deixar de lado o interesse social implícito na cobrança de tributos, deverá fazê-lo de modo a não onerar desproporcionalmente os seus cidadãos. Neste ínterim, é possível visualizar, então, a questão da capacidade contributiva, que implica no tratamento desigual, no âmbito tributário, a fim de igualar os contribuintes.

Mas ainda é necessário avançar para igualar os contribuintes, sobretudo no Brasil, com carga tributária altíssima. Por isso, relacionando-se com a capacidade contributiva, emergem os chamados impostos indiretos. Este trabalho tem o escopo de verificar o atual tratamento destes temas.

## **2 A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

O Estado não pode exigir de todos os contribuintes, de maneira idêntica, a prestação de tributos. Como exposto anteriormente, a igualdade deverá ser atendida também neste tema.

Mas o que é possível compreender como capacidade contributiva? Dentre outras considerações, pode-se dizer que capacidade contributiva é um meio encontrado pelo Estado para efetivar a isonomia desejada, onerando de maneiras diferentes quem possui menor ou maior riqueza, com vistas a estabelecer a justiça social.

No ordenamento jurídico brasileiro, a capacidade contributiva se manifesta através do art. 145, §1º da Carta Magna de 1988, que preceitua que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, sendo facultado, respeitados os limites, identificar o patrimônio, rendas e atividade econômicas do contribuinte.

Note-se que a Constituição Federal estabeleceu que a capacidade contributiva será considerada no que tange aos impostos, somente. Dessa forma, demais espécies tributárias não atenderão a esta regra. Entretanto, há posições doutrinárias no sentido de que, para realmente alcançar a isonomia no plano tributário, seria necessário estender referida regra às demais modalidades de tributos.

### **3 IMPOSTOS INDIRETOS**

Para que se possa adentrar no estudo dos impostos indiretos, é necessário, primeiramente, compreender a contribuição de fato e a contribuição de direito. O contribuinte de direito é aquele que figura no polo passivo da obrigação tributária, quem deve o tributo. O contribuinte de fato é aquele que de fato suporta o encargo da tributação. Ou seja, ao final, quem de fato terá pago a obrigação tributária, é o contribuinte de fato.

Sabendo disso, é possível dizer que impostos indiretos são aqueles que não incidem sobre a renda do contribuinte diretamente, mas sim, aqueles devidos em razão da relação de consumo, que não podem determinar o real rendimento do cidadão.

Atualmente, no Brasil, são considerados impostos indiretos o ICMS (Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços) e o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados). Para exemplificar, no IPI, quando ocorre uma transação comercial de produto industrializado, o contribuinte de direito é quem comercializa o produto. Entretanto, o valor devido é agregado ao preço do produto, de forma que quem pagará o ICMS realmente é aquele que consome. Dessa forma, faz-se aqui importante a questão da contribuição de fato. Nos impostos indiretos, o contribuinte será aquele que consome. Embora não seja ele o contribuinte de direito, irá arcar com estes impostos.

O devedor de fato destes impostos então será onerado sem que se saiba, realmente, qual seja sua capacidade contributiva e se é suficiente para arcar com esta tributação. Assim define Eduardo Sabbag (2012, p. 410): “o imposto indireto é aquele em que o ônus financeiro do tributo é transferido ao consumidor final, por meio do fenômeno da repercussão econômica”.

### **4 MEIOS PARA ATENDER A REGRA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NOS IMPOSTOS INDIRETOS**

Como visto nos tópicos acima, surge uma problemática: como atender a regra da capacidade contributiva mesmo no tocante aos impostos indiretos? Se os

impostos indiretos não podem identificar a capacidade contributiva do cidadão no momento em que este é onerado através do imposto, qual seria então o meio para que o Estado não atue de forma arbitrária e imponha ao contribuinte valor maior do que aquele que deve ser cobrado?

A doutrina de Direito Tributário, não encontrando na legislação meio para tanto, compreende que deverá ser atendido o princípio da seletividade. Isto é, para que a regra da capacidade contributiva seja atendida ainda nos impostos indiretos, observar-se-á a essencialidade dos produtos comercializados. Desta forma, um produto considerado essencial, como os alimentares, por exemplo, terão sua alíquota menor do que um produto considerado não essencial, como joias.

Embora não possa refletir a real capacidade contributiva, este é um meio para que o Estado não sobrecarregue os mais pobres, que focam seus rendimentos nos produtos essenciais, com os mesmos impostos que os mais ricos (leia-se, maior renda) arcam ao adquirir produtos não essenciais em razão de seu melhor rendimento.

## **5 CONCLUSÃO**

Os tributos são a “fonte de renda” que o Estado possui para garantir aos cidadãos a prestação de serviços devidos. Dessa forma, a atividade tributária é proporcionalmente necessária às exigências dos contribuintes. Ocorre que o Estado, como aquele que recolhe tributos, deve atentar-se para os limites impostos pela lei, para que a atividade alcance seus fins, sem contudo, onerar prejudicialmente os seus cidadãos.

Por isso, a regra da capacidade contributiva. Por isso também, a necessidade de aplicá-la mesmo aos impostos indiretos, haja vista sua intensa cobrança, em razão da grande quantidade de comercialização e aquisição de produtos.

Para que não reste prejudicada a tributação, o Estado pode onerar de maneira mais intensa a renda dos contribuintes, pois esta sim é uma forma de recolher, sabidamente, a quantia que os obrigados podem arcar, e quem pode arcar. E também é maneira de diminuir o encargo para os menos favorecidos – ou ainda é evitar o risco de impor elevados impostos a quem não pode pagar, sem atingir a esfera do interesse público contido na tributação.

## 6 BIBLIOGRAFIA

FERREIRA, Abel Henrique. **O Princípio da Capacidade Contributiva Frente aos Tributos Vinculados e aos Impostos Reais e Indiretos.** Disponível em:< <http://www.fesdt.org.br/artigos/06.pdf>>. Acesso em 27 de março de 2015.

PAOLIELLO, Patrícia Brandão. **O Princípio da Capacidade Contributiva.** Disponível em:< <http://jus.com.br/artigos/4138/o-principio-da-capacidade-contributiva>>. Acesso em 27 de março de 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 4ª edição. São Paulo. Editora Saraiva. 2012.

VILLAS-BÔAS, Marcos de Aguiar. **Imposto Sobre Fortuna Não é Medida Adequada Para o Momento.** Disponível em:< <http://www.conjur.com.br/2015-mar-26/marcos-villas-boas-tributar-fortunas-nao-adequado-neste-momento>>. Acesso em 28 de março de 2015.