

# RELAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA COM OS IMPOSTOS INDIRETOS

Gabriela Gatti dos SANTOS<sup>1</sup>  
Guilherme Henrique MONTEIRO<sup>2</sup>

**RESUMO:** O Direito Tributário é regido por vários princípios, dentre eles encontra-se o Princípio da Capacidade Contributiva. O Tributo é dividido em cinco espécies, sendo o Imposto uma delas, este ainda possui uma divisão em Diretos e Indiretos, na qual a diferença está em qual princípio constitucional irá reger. Por fim é demonstrado o que é o Imposto Direto e Indireto e qual deles é regido pelo Princípio da Capacidade Contributiva, e qual não é, explicando de forma sucinta as diferenças e os motivos pela qual não admite o Princípio da Capacidade Contributiva no IPI e ICMS.

**Palavras-chave:** Direito Tributário. Tributos. Impostos. Impostos Indiretos. Princípio da Capacidade Contributiva.

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho teve como objetivo abordar sobre a temática do Princípio da Capacidade Contributiva frente aos Impostos Indiretos, as classificações trazidas pela doutrina sobre a classificação dos tributos e uma breve abordagem sobre o imposto.

O trabalho trouxe as visões doutrinárias sobre a temática da não incidência do Princípio da Capacidade Contributiva em relação aos Impostos Indiretos para melhor esclarecimento sobre o assunto.

O mesmo apresentou aspectos históricos sobre o surgimento do tributo, e a evolução histórica dos impostos.

O trabalho buscou na metodologia dedutiva a comparação da norma constitucional e infraconstitucional positivada frente aos posicionamentos doutrinário.

A técnica utilizada valeu-se de pesquisas bibliográficas, tendo como fonte os livros, artigos.

---

<sup>1</sup> Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. gabrielagatti@outlook.com.

<sup>2</sup> Discente do 5º ano do curso de Direito do Centro Universitário “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. Guilherme.henrique.monteiro@outlook.com.

## 2 ASPECTO HISTÓRICO

O Tributo está presente na vida do homem desde a antiguidade, iniciou-se como forma de homenagear os deuses e os seus líderes.

Porém, com a consolidação da monarquia, os reis passaram a cobrar tributos como forma de sustento, perdendo o caráter de homenagem e passando a ser obrigatório, conforme menciona Sergio Pinto Martins (2012; p.02).

Durante a Idade Média os tributos eram cobrados aos súditos para custear a vida de seus monarcas, bem como suas viagens com o proposito de descobrir novas rotas comerciais.

Ao longo do tempo, várias cortes se valeram de mecanismos para cobrar os tributos, como a Corte de Leão da Espanha, em 1118 onde os impostos seriam cobrados mediante votação pelos delegados dos contribuinte; na Corte de Lamengo em Portugal, 1413, realizava-se convocações para obtenção de imposto necessário; na França, os representantes da nobreza, o clero e o povo se reuniam nas chamadas “États Généraux”, conforme demonstra Sérgio P. Martins (2011; p. 02).

No Brasil a tributação esta presente desde seu descobrimento, utilizando inicialmente, as leis fiscais portuguesas, e posteriormente a própria legislação tributária.

Muitas vezes os tributos eram exigidos de formas abusivas, e sem o direito de contestação do povo, o que acarretou em várias revoltas, como a Revolução Francesa, onde a população passava fome enquanto seus monarcas esbanjavam o dinheiro em banquetes suntuosos; a Independência das Colônias Americanas, que decorreu dos impostos excessivos que a coroa britânica cobrava as suas colônias; e a Inconfidência Mineira, pela excessiva cobrança do quinto sobre o ouro, feita por Portugal, conforme Sérgio P. Martins (2011; p. 02).

Hoje, os tributos, em quase todos os países, não mais é cobrado de forma arbitrária, devendo ser previamente aprovada pelos representantes do povo e estarem previstas nas Cartas Políticas, conforme Kiyoshi Harada (2010; p. 290).

### 3 TRIBUTOS

Os Tributos estão previstos, primeiramente na Constituição Federal de 1988, autorizando no seu artigo 145 a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a instituir os tributos determinados em dispositivos seguintes da Carta Magna.

Porém a conceituação do termo Tributo ficou a cargo do Código Nacional Tributário, que em seu artigo 3º define da seguinte forma: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividades administrativas plenamente vinculadas”.

A prestação pecuniária tange a dar ou pagar em dinheiro, dessa forma, o que daria o sentido de não poder ser pago *in natura* ou *in labore*. Porém, essa regra não é absoluta cabendo exceção prevista no artigo 156, inciso XI, do Código Nacional Tributário, na qual permite a eventual possibilidade de quitação do tributo por dação em pagamento, conforme leciona Hugo de Brito Machado Segundo (2010; p. 32).

Quanto à compulsoriedade não pode ser confundida com obrigatoriedade.

Segundo Hugo de Brito Machado Segundo (2010; p. 32):

[...] a compulsoriedade que diferencia e qualifica o tributo diz respeito ao nascimento do respectivo dever jurídico. Ao contrário da obrigação contratual, a obrigação tributária não tem a vontade como ingrediente formador. Não é “gerada” por uma manifestação de vontade. Isso faz com que a capacidade tributária passiva (capacidade para ser contribuinte ou responsável pelo tributo) independa da capacidade civil. Daí serem devidos tributos mesmo por pessoas físicas incapazes, ou por pessoas jurídicas constituídas de forma irregular, por exemplo.

Como mencionado acima, a obrigatoriedade está nas obrigações contratuais, que emanam da vontade das partes; enquanto a compulsoriedade independe da vontade das partes, sendo imposto pelo Estado e pago pelo contribuinte.

Para o surgimento da obrigação tributária, deve ser por algo lícito. Se a prática de um ato ilícito fosse essencial para o surgimento da obrigação de pagar, derivaria de uma obrigação de penalidade pecuniária, sendo a multa.

Para a constituição do Tributo é importante que seja instituída por lei, isso significa que em face do Princípio da Legalidade, que deve o ato normativo ser editado pelo Poder Legislativo, dentro do processo previsto pela Constituição Federal. A Medida Provisória também pode instituir tributo, dentro das hipóteses previstas pela nossa Carta Magna.

Somente o Poder Público pode cobrar tributos, pois somente este exerce a Atividade Administrativa.

Sergio P. Martins (2012; p. 79) conceitua tributo da seguinte forma:

Compreende o tributo prestação de dar, de pagar. Não se trata de obrigação de fazer ou não fazer. Tributo é o objeto de relação tributária. O tributo tem por objetivo carrear para os cofres do Estado meios financeiros para a satisfação das necessidades da coletividade.

Como citado, fica claro que o tributo não visa o lucro para o Estado, para arrecadação de fundos para a satisfação das necessidades da sociedade. Onde a obrigação do contribuinte se resume a dar e pagar ao Estado.

Os Tributos são classificados de diversas formas pelas doutrinas, porém a mais encontrada é a separação pelo Regime Jurídico, na qual é dividida da seguinte forma: a) Impostos; b) Taxas; c) Contribuições de Melhoria; d) Contribuições; e) Empréstimo Compulsório.

### **3.1 Impostos**

O Imposto, inicialmente, possuía características de pagamento voluntário, e posteriormente a de prestação compulsória. Tinha como base a compensação pela atividade do chefe, passando a ser uma contribuição devida a Fazenda Pública. Passou de prestação exclusiva para determinados grupos, para prestação devida pelas pessoas em geral. E por fim deixou de ser paga por espécie

ou trabalho, e hoje é quitada somente por pagamento em dinheiro, conforme demonstra Sergio P. Martins (2010; p.84).

O Código Tributário Nacional conceitua imposto, no seu artigo 16, da seguinte forma: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Conceitua Hugo de Brito Machado Segundo (2010; p. 28):

[...] o imposto é aquele tributo devido em virtude da prática, pelo contribuinte, de um fato que revela capacidade para contribuir, revela riqueza, mas que não tem nenhuma relação com atividades estatais. A hipótese de incidência da norma que cria um imposto, realmente, é sempre uma situação relacionada com o contribuinte (auferir renda, ser proprietário de imóveis, ou de veículos, comercializar mercadorias etc.), e não com uma atuação estatal.

Conforme citado o imposto provem de prática do contribuinte de um fato que demonstra capacidade de contribuição, sem nenhuma relação com a atividade estatal.

Cita Sergio P. Martins (2012; p. 87) que imposto não é facultativo, mas obrigatório, independentemente da vontade do indivíduo de pagar.

Quanto à classificação do tributo, pode ser feita da seguinte forma: a) Reais (aqueles que recaem sobre coisa, exemplo IPTU e IPVA); b) Pessoais (aqueles que incidem sobre as pessoas, exemplo Imposto de Renda).

Os Impostos ainda podem ser classificados como: a) Diretos e b) Indiretos.

Disserta, em seu artigo, Abels Henrique Ferreira (p. 17):

[...] a divisão dos impostos em diretos e indiretos é frágil, pois a maioria dos impostos ditos diretos vão, dentro da cadeia produtiva e de comercialização, sendo incorporados aos custos dos produtos, elevando com isso o preço final das mercadorias, de modo que o consumidor final é, em última análise, o responsável pelo pagamento dessa carga tributária, que incidu sobre produto por ele adquirido DE MANEIRA INDIRETA. Os impostos pagos por pessoas jurídicas são repassados ao consumidor final, de modo que a classificação do Imposto de Renda, como imposto direto, de fato, não condiz com a realidade. Assim sendo, todos os impostos diretos que incidem sobre uma empresa podem também ser chamados de indiretos, pois são, na totalidade, repassados ao consumidor final. Dentro dessa classificação, OS IMPOSTOS DIRETOS são só os que incidem sobre a pessoa física, no caso dos seus ganhos, o Imposto de Renda; no caso de operação de crédito e de Câmbio, o IO; no caso do seu patrimônio, o IPTU, aquele que recai sobre imóveis por ele utilizado, pois

nos casos de imóveis locados, ele estará transferindo esse imposto para o locatário do imóvel. (sic)

Dessa forma, considera impostos diretos aqueles que incidem diretamente sobre a pessoa física e em seus ganhos; e considerados impostos indireto aqueles que incidem sobre bens e serviços adquiridos pelos indivíduos.

A Constituição Federal elenca os impostos que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios podem instituir. Compete a União os impostos em território federal, ao Estado para os impostos estaduais e ao Município e ao Distrito Federal os impostos municipais.

#### **4 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

O Direito Tributário é regido por vários princípios, dentre eles encontra-se o Princípio da Capacidade Contributiva.

Este Princípio trata-se de um ideal de justiça distributiva, onde cada pessoa deve contribuir para as despesas da coletividade, de acordo com sua capacidade, contribuindo em menor ou maior grau, dependendo de sua riqueza, conforme ilustra Sergio P. Martins (2012, p. 68).

Encontra-se disposto no artigo 145, §1º da Constituição Federal, sob o texto:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando 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.

Dessa forma, os impostos que tiverem caráter pessoal devem ser efetuados em conformidade com a capacidade contributiva de cada pessoa.

Porém esse princípio não incide sobre impostos indiretos, como o IPI (Imposto de Produtos Industrializados) e o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços). Estes impostos estão previstos, respectivamente, no artigo 153, inciso IV e artigo 155, inciso II, ambos da Constituição Federal.

Dispões a Constituição Federal, no seu artigo 155, §2º, inciso III que os impostos com relação à operação à circulação de mercadorias e prestação de serviços poderá ser seletivo em relação à essencialidade das mercadorias e dos serviços. Essa seletividade esta ligada ao Princípio da Igualdade Tributária, e não ao atendimento ao Princípio da Capacidade Contributiva.

Dessa forma, quando se trata de impostos indiretos, todos devem ser tratados de forma igual perante a lei, em relação à tributação. Não podendo ser tratado diferente aqueles que se encontram na mesma situação, conforme disserta Sergio P. Martins (2012, p. 66).

## 5 CONCLUSÃO

Os Tributos sempre estiveram presentes na humanidade. Iniciou como forma de homenagem aos deuses, avançando até o caráter obrigatório imposto pela Monarquia, que obrigava seus súditos a pagarem a vida na corte e as viagens de exploração e expansão marítima, em busca de novas rotas comerciais.

O Imposto é uma das espécies de Tributo, que surgiu como forma de pagamento voluntário, passando a ser de prestação compulsória, devendo ser quitada mediante moeda, não sendo aceito pagamento *in natura* e *in labore*, salvo dação em pagamento, que é concedido em casos excepcionais.

O Direito Tributário é regido por diversos Princípios, dentre eles se encontra o Princípio da Capacidade Contributiva, na qual leciona que os Impostos devem ser pagos na medida da sua capacidade econômica, ou seja, o quanto contribuinte pode pagar sem que interfira na sua economia doméstica, porém, existe alguns impostos, classificados como impostos indiretos, que não incidem este princípio, prevalecendo o Princípio da Seletividade.

Por fim, foi constatado no presente trabalho que o Imposto de Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não incide o Princípio da Capacidade Contributiva, mas sim o Princípio da Seletividade, onde os impostos devem ser tratados de forma igual, devendo todos pagarem a mesma quantia. Diferentemente do Princípio da Capacidade Econômica, na qual a quitação será pela capacidade econômica de contribuinte e quanto ele poderá pagar.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

\_\_\_\_\_. Lei número 5.172 (1966). **Código Tributário Nacional**. Brasília: Congresso Nacional, 1966.

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

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 28. ed., rev., ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2012.

CÔELHO, Sacha Calmon Navarro; DERZI, Misabel Abreu Machado; THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Direito tributário contemporâneo**. 2. ed., rev. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Código tributário nacional comentado**. 8. ed., rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2008.

FERNANDEZ, German Alejandro San Martin. **Introdução ao direito tributário**. São Paulo: MP Ed., 2008

FERREIRA, Abel Henrique. **O Princípio da Capacidade Contributiva Frente aos Tributos Vinculados e aos Impostos Reais Indiretos**. Disponível em: <<http://www.fesdt.org.br/artigos/06.pdf>> Acesso em 29/03/2015.

GONZÁLEZ, Eusebio; MARTÍNEZ, Teresa González. **Direito tributário: elementos de teoria geral**. São Paulo: Rideel, 2010.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 19. ed., rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Direito tributário e financeiro**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 5. ed., rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

SANTOS, Nélida Cristina dos. **A capacidade contributiva e os símbolos de riqueza.** São Paulo.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário.** 17. ed., atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2010