

**UNIVERSIDADE CESUMAR - UNICESUMAR**  
**CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E SOCIAIS APLICADAS**  
**CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

**UMA ANÁLISE DA INTERDEPENDÊNCIA ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO E  
DIREITOS HUMANOS**

**FRANCESCA HAIDE FUKITA**

MARINGÁ – PR  
2021

Francesca Haide Fukita

**UMA ANÁLISE DA INTERDEPENDÊNCIA ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO E  
DIREITOS HUMANOS**

Artigo apresentado ao Curso de Graduação em Direito da Universidade Cesumar – UNICESUMAR como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel(a) em Direito, sob a orientação do Prof. Dra. Juliana Marteli Fais Feriato.

MARINGÁ – PR

2021

**FOLHA DE APROVAÇÃO**  
**FRANCESCA HAIDE FUKITA**

**UMA ANÁLISE DA INTERDEPENDÊNCIA ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO E**  
**DIREITOS HUMANOS**

Artigo apresentado ao Curso de Graduação em Direito da UniCesumar – Centro Universitário de Maringá como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel(a) em Direito, sob a orientação do Prof. Dr. Juliana Marteli Fais Feriato.

Aprovado em: \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_.

BANCA EXAMINADORA

---

Nome do professor – (Titulação, nome e Instituição)

---

Nome do professor - (Titulação, nome e Instituição)

---

Nome do professor - (Titulação, nome e Instituição)

# UMA ANÁLISE DA INTERDEPENDÊNCIA ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITOS HUMANOS

Francesca Haide Fukita

## RESUMO

O presente trabalho procura demonstrar a relação existente entre o Direito Tributário e os Direitos Humanos, uma vez que tradicionalmente, o Direito Tributário tem suas raízes na soberania estatal, tendo os Direitos Humanos surgido, justamente, para relativizar essa soberania, com vistas a impor limites e evitar os abusos cometidos pelo Estado. Nesse contexto, por meio de pesquisa bibliográfica, teórica e descritiva, com abordagem qualitativa, é relevante compreender a evolução histórica dos tributos e dos Direitos Humanos, almejando-se evidenciar que as normas de Direitos Humanos devem irradiar efeitos em todo o ordenamento jurídico, inclusive no Direito Tributário, assim como demonstrar que os tributos podem contribuir para implementação e efetivação dos Direitos Humanos e fundamentais, bem como o sistema tributário pode ser um importante instrumento para promover a redistribuição de renda e reduzir as desigualdades sociais.

**Palavras-chave:** Estado. Redistribuição de renda. Redução da desigualdade.

## ANALYSIS OF THE INTERDEPENDENCE BETWEEN TAX LAW AND HUMAN RIGHTS

### ABSTRACT

This paper aims to demonstrate the relationship between Tax Law and Human Rights, since traditionally, Tax Law has its roots in state masterdom, with Human Rights having arisen precisely to relativize this masterdom, with a view to imposing limits and prevent abuses committed by the state. In this context, through bibliographical, theoretical and descriptive research, with a qualitative approach, it is important to understand the historical evolution of taxes and human rights, aiming to show that human rights standards should radiate effects throughout the legal system, including Tax Law, as well as demonstrate that taxes can contribute to implementation and the realization of human and fundamental rights, as well as the tax system can be an important tool to promote the redistribution of income and reduce social inequalities.

**Keywords:** State. Redistribution of income. Reduce inequalities.

## 1 INTRODUÇÃO

O tributo é uma das formas em que melhor se evidencia o exercício do poder estatal, uma vez que em grande parte os tributos são usados como instrumentos de financiamento de suas atividades, o que se faz mediante o exercício de sua soberania. E é dentro deste cenário que a presente pesquisa foi realizada com o objetivo de demonstrar a conexão existente entre o Direito Tributário e os Direitos Humanos.

A presente pesquisa se justifica tendo em vista que por vezes, em um primeiro momento é difícil relacionar tributação e Direitos Humanos, tendo em vista que, o Direito Tributário tradicionalmente tem suas raízes na soberania do Estado enquanto que, os Direitos Humanos surgem, justamente, para conter os excessos praticados pelo Estado no exercício dessa soberania, relativizando-a e impondo limites ao seu exercício.

Dentro deste contexto, a partir de pesquisa bibliográfica, teórica e descritiva, com abordagem qualitativa, será esboçado um breve resumo da origem do Estado, de como ele é criado, organizado e direcionado a uma finalidade específica, possibilitando a vida em sociedade. Assim como, a origem e fundamento dos tributos e da repercussão e efeitos dos Direitos Humanos sobre todo o ordenamento jurídico.

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 consagrou o Estado Democrático de Direito, instituindo valores, objetivos e princípios tais como a dignidade da pessoa humana, a erradicação da pobreza e da marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais, a garantia do desenvolvimento nacional, a prevalência dos Direitos Humanos, dentre outros, todos compatíveis ao Estado Democrático de Direito, restando clara a ideia de que estes valores, objetivos e princípios devem irradiar efeitos por todo o ordenamento jurídico brasileiro, inclusive para o Direito Tributário. O que por vezes é difícil ser identificado tendo em vista que o Brasil ainda é considerado um dos países mais desiguais do mundo e que nos últimos anos apresentou estagnação e retrocessos inaceitáveis.

É nesse ponto que se busca demonstrar que a tributação exerce papel relevante, contribuindo para o financiamento da implementação dos Direitos Humanos, no qual é importante que cada cidadão compreenda seu papel enquanto contribuinte, com vistas à solidariedade e ao dever fundamental de pagar tributos, mas também que a tributação pode representar um mecanismo eficaz de justiça social, proporcionando a redistribuição de renda e a redução das desigualdades sociais.

## 2 ANÁLISE HISTÓRICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

### 2.1 Estado, Soberania e Tributo

Entender o surgimento e a formação do Estado faz-se necessário definir e conceituar o que vem a ser sociedade, sendo este um trabalho árduo, pois, pode-se encontrar teorias com diferentes visões e interpretações a respeito do tema, mas o que se pode dizer é que sociedade é um conjunto de pessoas que vivem e atuam em solidariedade, cooperando-se mutuamente, seja decorrente de uma necessidade natural de associação, seja por acordo de vontade, seja por causa da língua, do território, dos costumes, da religião ou pelos sentimentos morais que os une, fato é que o modo de viver de forma associativa está presente na vida do ser humano desde os primórdios.

Conforme explica Reis Friede, é inegável que o ser humano possui a necessidade instintiva e insuperável de associação, sendo entendida por alguns como uma necessidade natural e essencial para os seres humanos (Aristóteles, Cícero, São Tomás de Aquino e Ranelletti), para outros o viver em sociedade seria o resultado um acordo de vontades (Platão, Hobbes e Rousseau)<sup>1</sup>.

Dalmo de Abreu Dalari, ao explicar a necessidade natural do homem em associar-se cita Ranelletti, diz que:

[...] onde quer que se observe o homem, seja qual for a época, mesmo nas mais rude e selvagem que possa volver, o homem sempre é encontrado em estado de convivência e combinação com os outros, por mais rude e selvagem que possa ser na sua origem<sup>2</sup>.

Concluindo que, o fato do homem possuir o instinto natural de viver de forma associativa não elimina a ideia de que possam associarem-se de forma voluntária, definindo sociedade como a soma da associação natural com a cooperação da vontade humana.

Da ideia e evolução da sociedade, mais especificamente quanto a sua forma de organização e elaboração de um pacto contratual, surge então o Estado, sendo várias as concepções/correntes que se têm a respeito da origem e formação do Estado, quais seriam

---

<sup>1</sup> Friede, Reis, 1949- Curso resumido de ciência política e teoria geral do Estado: (incluindo 54 diagramas explicativos) / Reis Friede. – 3.ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2011.

<sup>2</sup> Dallari, Dalmo de Abreu, 1998- Elementos de teoria geral do Estado / Dalmo de Abreu Dallari. 2.ed. atualizada, São Paulo : Saraiva, 2011, p. 10.

suas características, natureza e finalidade. Dalmo de Abreu Dallari<sup>3</sup> traz que é importante a compreensão da evolução histórica do Estado, uma vez que contribui para a sua tipificação, seus movimentos constantes e compreensão daquilo que se terá para o futuro.

Conforme bem explica Friede, Estado “surgiu do termo *polis* na Grécia, *civitas* em Roma e estado durante a Idade Média, tendo sido Maquiavel, no entanto, o introdutor do termo Estado na literatura científica”<sup>4</sup>. Vários autores estudam a origem e formação do Estado adotando uma sequência cronológica para melhor compreensão, dividindo nas seguintes fases: Estado Antigo, Estado Grego, Estado Romano, Estado Medieval e Estado Moderno, Estado Liberal e Estado Democrático de Direito.

Modernamente, Estado<sup>5</sup> é a “forma organizada de sociedade, sendo conceituado como a associação ou grupo de pessoas fixado sobre determinado território, dotado de poder soberano”, constituindo verdadeiros pressupostos de existência do Estado. E da ideia de sociedade, criação e evolução do Estado e a forma como foi estabelecido, compreende-se o quanto o Direito Tributário é inerente ao Estado.

Como elementos do Estados, tem-se: povo, território, poder ou soberania e sua finalidade ou funções, sendo o poder ou soberania o objeto de análise, tendo em vista que é deste que decorre o direito do Estado tributar legitimamente.

Soberania, no latim *super omnia* ou de *superanus* ou de *supremitas*, está ligada a concepção de poder, poder este supremo, incontestável, indelegável, indivisível, irrevogável, que está acima de qualquer outro, fundamento do Estado, segundo Friede, é o poder de império (poder sobre todas as coisas no território pátrio) e o poder de dominação (poder sobre todas as pessoas no território pátrio) que geram um autêntico corolário de direitos e obrigações, que efetiva-se na organização política, social e jurídica de um Estado<sup>6</sup>.

Segundo Bonavides<sup>7</sup>, a soberania é a que exprime o mais alto poder do Estado, a *suprema potestas* (poder supremo), que se apresenta de duas formas: a interna (*imperium*) onde o Estado se impõe em seu território e população, assim como a superioridade do poder político frente aos demais poderes sociais, que lhe ficam sujeitos, de forma mediata e imediata e a externa manifestação independente do poder Estado perante outros Estados.

---

<sup>3</sup> Dallari, Dalmo de Abreu, 1998- Elementos de teoria geral do Estado / Dalmo de Abreu Dallari. 2.ed. atualizada, São Paulo : Saraiva, 2011, p. 10.

<sup>4</sup> Friede, Reis, 1949- Curso resumido de ciência política e teoria geral do Estado: (incluindo 54 diagramas explicativos) / Reis Friede. – 3.ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 13.

<sup>5</sup> Friede, Reis, 1949- Curso resumido de ciência política e teoria geral do Estado: (incluindo 54 diagramas explicativos) / Reis Friede. – 3.ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 13.

<sup>6</sup> Friede, Reis, 1949- Curso resumido de ciência política e teoria geral do Estado: (incluindo 54 diagramas explicativos) / Reis Friede. – 3.ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 14.

<sup>7</sup> BONAVIDES, Paulo. Ciência Política. 23. Ed. - São Paulo: Malheiros, 2016. p. 119.

Pode-se dizer que, a soberania é um dos traços (qualidade) do poder do Estado, sendo a expressão máxima desse poder, em que externamente traduz-se na independência de um Estado perante outro, e internamente traduz-se na supremacia do ordenamento estatal sobre os demais ordenamentos sociais<sup>8</sup>, possuindo assim o monopólio da coação organizada, impondo-se político, jurídico e socialmente, restando claro que o Estado é criado, organizado e direcionado a um fim específico, encontrando-se evidenciado na Constituição Federal em seu artigo 1º<sup>9</sup>.

Consoante a isso, vale ressaltar que, para o exercício desse poder, fica clara a relação existente com os outros elementos constitutivos do Estado, povo e território, pois o Estado é uma organização política, do qual é constituída por uma sociedade (povo), que irá conferir aos seus governantes o poder para os representar (art. 1º, parágrafo único, CF/88), bem como território entendendo-se como “a parte do globo terrestre na qual se acha efetivamente fixado o elemento populacional, com exclusão da soberania de qualquer outro Estado”<sup>10</sup>.

É certo que o Estado é criado, organizado e direcionado a uma finalidade específica, no qual pelo poder conferido aos governantes democraticamente e pelo exercício da cidadania, aja dentro dos poderes constitucionais a ele conferidos, satisfazendo os anseios da sociedade, garantindo e promovendo os Direitos Humanos, inclusive no que tange ao poder de tributar. Segundo Ricardo Lobo Torres<sup>11</sup> apud Feriato e Leinetti, “o poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado. O Estado exerce seu poder tributário sob a permanente limitação dos direitos humanos e de suas garantias constitucionais”.

Em um Estado Democrático de Direito, o poder de tributar encontra seus limites traçados pelo ordenamento jurídico, assim como se observa em tratados e pactos de Direitos

---

<sup>8</sup> Lima, Alcides Saldanha. Soberania e Poder de Tributar, <https://revista.trf5.jus.br/index.php/esmafe/article/view/107/118>, acessado em 23/08/2021, às 11:55.

<sup>9</sup> CF/88, Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania;

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;(Vide Lei nº 13.874, de 2019)

V - o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

<sup>10</sup> Friede, Reis, 1949- Curso resumido de ciência política e teoria geral do Estado: (incluindo 54 diagramas explicativos) / Reis Friede. – 3.ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2011.

<sup>11</sup> FERIATO, Juliana Marteli Fais; LEONETTI, Carlos Araujo. A aplicação dos tratados internacionais em matéria tributária no Brasil sob a luz dos direitos humanos da tributação e os direitos da personalidade do contribuinte. In:\_\_\_\_\_, LEONETTI, Carlos Araujo; VECCHIO, Humberto Pereira; MICHELS, Gilson Wessler (organizadores). Direitos Humanos da Tributação: estudos críticos. 1ª ed. Florianópolis: Habitus, 2020, p. 219.

Humanos, tendo em vista que não há como dissociar a tributação dos Direitos Humanos, uma vez que a atuação do Estado atinge toda a sociedade, seja de forma individual ou coletiva.

Da análise feita sobre a origem do Estado, nos próximos tópicos procurar-se-á desenvolver uma análise da tributação no transcorrer da história, demonstrando que, em que pese os tributos sejam inerentes as atividades do Estado, intimamente ligado ao exercício de sua soberania, demonstrar-se-á que o movimento internacional dos Direitos Humanos, surgiu com o fito de revisar a noção tradicional de soberania absoluta do Estado, passando a sofrer um processo de relativização, na medida em que, para assegurar a proteção dos direitos humanos, admite-se intervenções no plano nacional, surgindo a responsabilização dos Estados que venham a violar as normas do sistema internacional dos direitos humanos, independentemente da nacionalidade das vítimas.

## 2.2. Tributação no transcorrer da história

Tradicionalmente, o Direito tributário é considerado ramo de Direito Público, no qual disciplina as relações em o Estado é parte, segundo Regina Helena<sup>12</sup>, “o direito tributário é um conjunto de normas jurídicas que disciplinam a instituição, a arrecadação e a fiscalização de tributos”.

Tributo, do latim *tribus* (da tribo), *tributum*, compreende dentre outros significados, aquilo que se sofre ou concede por obrigação, dever, necessidade etc; Imposto devido ao poder público; Imposto que um Estado ou província subjugada é obrigada a pagar ao dominador.<sup>13</sup>

Seus princípios fundamentais são: a) supremacia do interesse público sobre o interesse particular; b) indisponibilidade do interesse público. Entende-se pelo primeiro que em uma relação cujo Estado seja parte na qualidade de ente estatal e de outro lado esteja um particular, o Estado possui vantagens, havendo um desnivelamento, ou seja, uma relação verticalizada. Já o segundo, significa que o agente público não pode dispor do patrimônio ou interesse público por mera liberalidade, ficando vinculado as exigências da lei.

O Estado para obter receita, pode fazê-lo de duas formas: 1) receitas originárias, as quais o Estado explora seu próprio patrimônio, em que de modo semelhante ao particular, obtém receitas patrimoniais e empresariais, como, empreender no mercado financeiro por

---

<sup>12</sup> Costa, Regina Helena. Curso de direito tributário / Regina Helena Costa. – 8. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 32.

<sup>13</sup> Dicionário Informal. Disponível em: <https://www.dicionarioinformal.com.br/tributo/>, acessado em 25/08/2021, às 13:39.

meio da abertura de empresas públicas ou sociedades de economia mista. Neste caso, o Estado não age com poder de império, ou seja, as relações se dão através de acordo de vontades; 2) receitas derivadas, receitas geradas por terceiros, as quais o Estado age independentemente da vontade do particular, manifestando-se através do poder de império, invadindo a esfera do patrimônio do particular, retirando uma parte deste e entregando aos cofres públicos, por exemplo, os tributos e multas.

Segundo o Professor Ricardo Alexandre<sup>14</sup>, a visão de que o Estado tributa para aferir renda para consecução do bem comum é correta, mas incompleta. No período clássico das finanças públicas (Estado Liberal dos Séculos XVIII e XIX), a regra fundamental era a não intervenção do Estado na economia, que os tributos deveriam ser neutros, serviriam apenas como meio de obtenção para custear suas atividades (Estado Polícia), jamais sendo um instrumento de mudanças sociais ou econômicas. Ocorre que no final do Século XIX, o Estado passou a utilizar de formas de intervenção na economia para corrigir as distorções causadas pelo liberalismo, em virtude das fases de depressão econômicas, epidemias, desempregos, efeitos esses resultantes da Revolução industrial e o processo de mecanização que trouxe ao mercado de trabalho, aumentando as desigualdades sociais. No período moderno das finanças públicas, em que sai de cena o liberalismo, e entra em cena o Estado de Bem-Estar Social, o tributo passou a ser, sempre que possível, graduado de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.

O autor ainda afirma que, hoje não existem tributos completamente neutros, pois a atividade tributária do Estado visa além da finalidade meramente arrecadatória, mas, “o Estado passa a aproveitar esses efeitos colaterais dos tributos, instituindo-os com o objetivo de intervir no domínio econômico e na ordem social”. Podendo dividir a finalidade dos tributos em: a) fiscal, ou seja, arrecadar, carrear recursos para os cofres públicos; b) extrafiscal, com finalidade de intervenção na economia. Além dessas duas, pode-se citar a finalidade parafiscal, que também visa a arrecadação, mas essa é realizada por pessoa diversa daquela que instituiu a exação, sendo beneficiado instituições que atuam em colaboração com o Estado.

Como visto anteriormente, o Estado possui o monopólio da coação organizada, impondo regras e determinado os limites da atuação no seio da sociedade, atuando tanto externa quanto internamente. Somente o Estado possui o poder de se autorregular e auto-

---

<sup>14</sup> Alexandre, Ricardo. Direito Tributário / Ricardo Alexandre – 14. Ed. Ver., atual. E ampl. – Salvador – Ed. JusPodivm, 2020, p.39.

organizar, fazendo isso através da atividade legislativa. Conforme bem explica Lima <sup>15</sup>, “Através do exercício da atividade legislativa o Estado modifica o direito, regula sua soberania e, ainda, faz cumprir os próprios comandos por meio de seus órgãos. O poder soberano é poder jurídico obstativo do uso arbitrário da força”.

Os tributos encontram-se presentes desde os primórdios da história da civilização humana, segundo Regina Helena<sup>16</sup>, o surgimento do tributo confunde-se com o surgimento da sociedade organizada, podendo ser observado no Egito, no Oriente Médio e em outras civilizações como forma de financiar suas atividades, principalmente as guerras, sendo que os primeiros tributos eram entregues de forma voluntária, no qual as pessoas entregavam presentes aos líderes das aldeias como forma de agradecimento pelos serviços prestados à comunidade. Passando mais tarde a ser compulsória a entrega de bens, quando os vencedores das guerras exigiam dos vencidos todos seus bens.

No início do Império Romano, dois eram os tributos cobrados, um que era devido ao Senado, representantes do povo (*aerarium*) e outro devido ao Imperador (*fiscus*), sendo mais tarde unidos em um só tributo.

Na Idade Média, mais especificamente na Inglaterra, existiram os tributos alfandegários, que eram devido à Coroa (*magna customa, parva customa*), para aqueles que praticavam o comércio para fora, no mar ou na terra, estes presentes até hoje.

Ao longo da história pode-se identificar que, os tributos eram impostos de modo arbitrário e descomedido, sendo estopim para muitas das revoltas e revoluções, que influenciaram, modificaram e até mesmo derrubaram regimes e governos opressores, principalmente sob o ponto de vista fiscais, mudando-se os rumos da forma de atuar do Estado, como exemplo: a revolta dos barões contra João Sem-Terra, no qual impulsionou a elaboração da Magna Carta de 1215, a decapitação de Carlos I (1649), como resultado do fim da Monarquia Absolutista na Inglaterra e o fortalecimento da burguesia e logo após a Revolução Gloriosa (1688), que resultou em 1689 na Declaração dos Direitos (*Bill of Rights*), constituindo uma monarquia constitucional parlamentarista, sendo um dos eventos mais importante para a história recente, assim como a Revolução Francesa em 1789, no qual estava no governo Luiz XVI, que exigia até a última gota de sangue dos cidadãos com as cobranças de impostos. Por fim, podemos citar como exemplo no Brasil, a Inconfidência Mineira, que

---

<sup>15</sup> Lima, Alcides Saldanha. Soberania e Poder de Tributar, <https://revista.trf5.jus.br/index.php/esmafe/article/view/107/118>, acessado em 23/08/2021, às 12:15.

<sup>16</sup> Costa, Regina Helena. Curso de direito tributário / Regina Helena Costa. – 8. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 30.

por conta dos abusos nas cobranças de impostos pela Coroa Portuguesa (coleta da derrama, 1788-1792), no qual foi demasiadamente opressiva.

Após esses eventos, nos séculos seguintes, com cidadãos mais conscientes de seus direitos, mudou-se a forma de pensar e instituir os tributos, no qual deveriam se observar a capacidade contributiva dos cidadãos, e que a não observância acarretaria consequências indesejadas pelos governantes, em que houve um processo de mudança quanto a visão sobre os tributos, fazendo que eles deixassem de serem vistos apenas como imposição do Estado resultante do seu poder ou como um mal necessário, mas sim, que em um Estado de Direito é necessário, principalmente como instrumentos para efetivação de direitos e garantias fundamentais, segundo Stephen e Holmes<sup>17</sup> em seu livro *O custo dos direitos*.

O financiamento de direitos básicos por meio da renda tributária auxilia a ver claramente que os direitos são bens públicos: serviços sociais pagos pelo contribuinte e administrados pelo governo, cujo objetivo é aperfeiçoar o bem-estar coletivo e individual.

Sem recursos não há que se falar em promoção e garantia de direitos, conforme bem análise Luís Eduardo Shoueri<sup>18</sup>:

[...] é importante compreender a passagem de um poder de tributar para o moderno direito de tributar. Este opõe-se ao primeiro por ser regulado dentro dos princípios do Estado de Direito. Preservá-lo é honrar, antes de mais nada, o sangue daqueles que foram mártires para a afirmação da liberdade. A relação entre a tributação e a liberdade, que hoje conhecemos, tem sua história marcada por diversas etapas, que se explicam mesmo pela própria evolução da liberdade buscada. Se é verdadeiro que a tributação conforme o Estado de Direito é exigência da liberdade, seus contornos variam à mesma medida que evolui o último conceito.

Fato é que, dentre as várias atividades a serem desempenhadas pelo Estado, pode-se dizer que a atividade fiscal se confunde com a própria existência do Estado, uma vez que o objetivo final do Estado é proporcionar o bem comum, para tanto, os recursos financeiros são imprescindíveis, sendo que um dos aspectos da atividade financeira do Estado consiste na obtenção dos meios materiais e serviços para a realização de seus fins.

Diante do todo exposto, não se pode perder de vista que, por mais que haja compreensão acerca da necessidade do Estado angariar recursos para manutenção de suas atividades, bem como possibilitar a realização de implementação de políticas públicas que permitam o desenvolvimento da sociedade, buscar-se-á demonstrar que os direitos humanos

<sup>17</sup> Holmes, Stephen. *O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos* / Stephen Homes e Cass R. Sunstein; tradução de Marcelo Brandão Cipolla. – São Paulo : Editora WMF Martins Fontes, 2019, p. 35.

<sup>18</sup> Shoueri, Luís Eduardo *Direito tributário* / Luís Eduardo Schoueri. – 9. ed. – São Paulo : Saraiva Educação, 2019.

devem permear toda a leitura e implementação dos mandamentos constitucionais, inclusive no que se diz respeito ao poder de tributar.

### 3 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DOS DIREITOS HUMANOS

Conforme já relatado anteriormente, o movimento do Direito internacional dos Direitos Humanos, surgiu com o fito de revisar a noção tradicional de soberania absoluta do Estado, estudado no primeiro capítulo, no qual a ideia de soberania absoluta dos Estados, passou a sofrer um processo de relativização, na medida em que, para assegurar a proteção dos direitos humanos, admite-se intervenções no plano nacional, com o fim de assegurar o respeito as normas internacionais de direitos humanos, sendo base e parâmetro de todas as nações, em que cada indivíduo é sujeito de direito, independentemente de sua nacionalidade.

Nesse contexto, o Direito Internacional dos Direitos Humanos surge em meados do século XX, podendo-se dizer que se trata de um Direito pós-guerra, que emergiu das atrocidades e horrores cometidos com a pessoa humana durante a Segunda Guerra Mundial, restando clara a necessidade de se criar um sistema internacional de proteção aos direitos humanos com fundamento na dignidade da pessoa humana, e que a jurisdição doméstica torna-se de interesse internacional a partir de graves violações de direitos humanos, admitindo-se assim, intervenções no plano interno, permitindo para tanto o monitoramento e a responsabilidade internacional dos Estados, quando os direitos humanos forem violados.

A Declaração de direitos humanos de 1948, surge como marco histórico, introduzindo uma concepção contemporânea de direitos humanos marcada pela universalidade e indivisibilidade desses direitos, nas palavras de Antônio Cassesse, apud Piovesan<sup>19</sup>

Universalidade porque a condição de pessoa é requisito único e exclusivo para a titularidade de direitos, sendo a dignidade da pessoa humana o fundamento dos direitos humanos. Indivisibilidade porque, ineditamente, o catálogo dos direitos civis e políticos é conjugado ao catálogo dos direitos econômicos, sociais e culturais. [...] combina o discurso liberal e o discurso social da cidadania, conjugando o valor da liberdade ao valor da igualdade.

Historicamente a evolução dos Direitos Humanos foi um longo processo, passando por diversas fases ou gerações (dimensões) dos Direitos Humanos, sendo compreendida em primeira, segunda, terceira geração, lançada pelo jurista Karel Vasak, que assim classificou os

---

<sup>19</sup> Piovesan, Flávia. Temas de direitos humanos / Flávia Piovesan ; prefácio de Fábio Konder Comparato. – 10. Ed., rev., ampl. e atual. – São Paulo : Saraiva, 2017, p. 62.

Direitos Humanos em gerações, sendo que mais tarde outros autores ampliaram para quarta e quinta gerações.

Vasak associou as gerações aos componentes da Revolução Francesa, liberdade, igualdade e fraternidade. Sendo a primeira geração aquela que engloba os direitos a liberdade, considerados prestações negativas, nas quais o Estado deve proteger a autonomia dos indivíduos, ou seja, protegem os indivíduos das ações indevidas do Estado, verdadeira limitação ao poder soberano do Estado. Já os de segunda geração, que engloba os direitos sociais, implicando em postura ativa do Estado na garantia da igualdade, acesso à educação, saúde, trabalho, ou seja, promoção de condições mínimas de sobrevivência. Por fim, a terceira geração consiste nos direitos da solidariedade e fraternidade, ou seja, os titulares são toda uma comunidade, buscando o pleno desenvolvimento, a paz, a autodeterminação e o meio ambiente equilibrado.

Porém, a Declaração de 1948, ao conjugar os valores da liberdade com os valores da igualdade, estabelecendo uma nova concepção dos direitos humanos, afastou-se a ideia de substituição de uma geração a outra. Sendo esse exatamente o ponto de diversas críticas, pois para muitos, as gerações se complementariam, sendo os Direitos Humanos um conjunto de direitos mínimo necessário para a vida humana, não havendo que se falar em proteção à liberdade sem que haja assegurado o direito à igualdade e vice e versa, caracterizando-se assim, a indivisibilidade dos direitos humanos.

Cabe mencionar que, a divisão dos direitos humanos em gerações, serve apenas para uma compreensão didática da matéria, pois os direitos humanos representam não só uma unidade indivisível, assim como devem irradiar seus efeitos à todas as esferas da vida humana, havendo uma constante interação e interdependência entre esses direitos. No qual implicam tanto em uma limitação ao Estado com relação aos direitos civis e políticos, quanto em uma atuação positiva na efetivação dos direitos econômicos, sociais e culturais.

Noberto Bobbio<sup>20</sup>, em *A Era dos Direitos*, observa que:

Somente depois da Declaração Universal é que podemos ter a certeza histórica de que a humanidade – toda a humanidade – partilha alguns valores comuns; e podemos, finalmente, crer na universalidade dos valores. [...] os direitos do homem nascem como direitos naturais universais, desenvolvem-se como direitos positivos particulares, para finalmente encontrarem sua plena realização como direitos positivos universais. [...] a Declaração proclama princípios de que se faz pregoeira não de normas jurídicas, mas como ideal comum a ser alcançado por todos os povos e por todas as nações.

---

<sup>20</sup> Bobbio, Norberto, 1909 – *A era dos direitos* / Norberto Bobbio; tradução de Carlos Nelson Coutinho; apresentação de Celso Lafer. – Nova ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2004, p. 28 – 30.

Historicamente, diversos termos doutrinários podem ser encontrados para definir os direitos essenciais do ser humano, dar um único conceito seria um pouco reducionista tendo em vista a complexidade e amplitude do termo Direitos Humanos, que ao longo da história foram também chamados como direitos naturais, direitos fundamentais, direitos do homem, direitos públicos subjetivos ou liberdades fundamentais, mas que atualmente esses termos são muito bem diferenciados para expressar conteúdo específicos.

Como direitos do homem, entende-se como direitos naturais, de cunho jusnaturalista, que alcança o homem de forma global e em qualquer tempo. São direitos que não se encontram positivados em textos ou tratados internacionais, o que atualmente são raros os casos. Por direitos fundamentais, Valério Mazzuoli<sup>21</sup> entende que são aqueles previstos em uma ordem interna, ou seja, Estatal, protegendo os direitos dos cidadãos de um determinado território, encontrando positivados nas constituições contemporâneas.

Já por Direitos Humanos, o autor entende ser uma expressão intrinsecamente ligada ao direito internacional público, ou seja, da Sociedade internacional, previsto em tratados, declarações ou em costumes internacionais, nos quais ampliam a proteção originalmente previstas no âmbito interno. Assim, termina o autor, os Direitos Humanos são direitos que garantem às pessoas sujeitas à jurisdição de um dado Estado meios de reivindicação de seus direitos, para além do plano interno.

As transformações propostas para os direitos humanos no plano internacional proporcionaram um processo de democratização, convertendo os indivíduos em sujeitos de direito internacional. Para isso, ficou assentado que a Comissão de Direitos Humanos desenvolveria seus trabalhos para a constituição de um sistema que implementasse, garantisse e promovesse os direitos humanos, fazendo parte da primeira etapa desse processo a declaração de direitos humanos, assim como a elaboração de diversos outros Pactos internacionais com força vinculante e tribunais internacionais que fossem capazes de assegurar o respeito aos direitos humanos e que tratassem dos casos de possíveis violações.

Os primeiros Pactos de relevância foram concretizados em 1966, sendo eles, o Pacto dos Direitos Cíveis e Políticos e o dos Direitos Sociais Econômicos e Culturais, , no qual os dois Pactos não poderiam ser interpretados desconectados da DUDH, formando o chamado

---

<sup>21</sup> MAZZUOLI, V. de O. Curso de direitos humanos. Rio de Janeiro: Método, 2021. ISBN 9788530993306. Disponível em: <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsmb&AN=edsmb.000020911&lang=pt-br&site=eds-live>. Acesso em: 30 ago. 2021.

sistema global de direitos humanos<sup>22</sup>, que atualmente compreende diversos tratados multilaterais de direitos humanos.

Segundo Flávia Piovesan<sup>23</sup>

Os direitos humanos compõem, assim, uma unidade indivisível, interdependente e inter-relacionada, capaz de conjugar o catálogo de direitos civis e políticos com o catálogo de direitos sociais, econômicos e culturais. Sob esta perspectiva integral, identificam-se dois impactos: a) a inter-relação e interdependência das diversas categorias de direitos humanos; e b) a paridade em grau de relevância de direitos sociais, econômicos e culturais e de direitos civis e políticos.

Portanto, resta clara a ideia de universalidade, indivisibilidade e interdependência dos direitos humanos, no qual devem ser reconhecidos de forma integral e que reforçam uma consciência ética e valorativa que há no sistema de proteção dos direitos humanos, na busca de salvaguardar parâmetros de proteção mínima, chamado de “mínimo ético irredutível”<sup>24</sup> e respeito à dignidade humana.

#### **4 RELAÇÃO ENTRE TRIBUTAÇÃO E DIREITOS HUMANOS**

O Direito Tributário e os Direitos Humanos possuem diversos pontos de conexão, uma vez que em um Estado Democrático de Direitos, entender de modo adequado a relação existente entre a tributação e os direitos humanos é fundamental, podendo-se dizer que os dois são as duas faces da mesma moeda, em que de um lado tem-se como dever do Estado implementar, promover e proteger os Direitos Humanos e fundamentais em sua integralidade, sejam eles positivos ou negativos, não possuindo os tributos mera função arrecadatória, há do outro lado um dever fundamental de se pagar tributos, na medida em que para se viver em sociedade há a necessidade de contribuir para que isso seja possível.

Dentro disso, as normas e tratados de Direitos Humanos devem irradiar efeitos em todo ordenamento jurídico, inclusive sobre a tributação, tendo em vista que o Estado irá impor um ônus ao cidadão, limitando seu direito à propriedade, liberdade, por exemplo. Portanto, a finalidade e a forma como se institui os tributos refletem de modo direto ou indireto nos

---

<sup>22</sup> Ramos, André de Carvalho. Curso de direitos humanos / André de Carvalho Ramos. – 8. Ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 167.

<sup>23</sup> Piovesan, Flávia. Temas de direitos humanos / Flávia Piovesan ; prefácio de Fábio Konder Comparato. – 10. Ed., rev., apml. e atual. – São Paulo : Saraiva, 2017, p. 180.

<sup>24</sup> Piovesan, Flávia. Temas de direitos humanos / Flávia Piovesan ; prefácio de Fábio Konder Comparato. – 10. Ed., rev., apml. e atual. – São Paulo : Saraiva, 2017, p. 181.

direitos individuais e coletivos dos contribuintes. Nessa perspectiva, existem duas formas em que há relação direta entre o Direito Tributário e os Direitos Humanos:

- i. No financiamento da implementação dos Direitos Humanos, com vistas à solidariedade e ao dever fundamental de pagar tributos;
- ii. Na redistribuição de riquezas, com vistas à redução das desigualdades.

Assim, a concretização dos direitos humanos está intimamente ligada ao exercício tributário, uma vez que é a principal fonte de custeio estatal. E é dentro desta perspectiva que o próximo tópico será escrito.

#### **4.1 FINANCIAMENTO DA IMPLEMENTAÇÃO DOS DIREITOS HUMANOS, COM VISTAS À SOLIDARIEDADE E AO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS**

Com relação ao financiamento dos Direitos Humanos, vale ressaltar que todo direito tem um custo<sup>25</sup>, tanto os direitos civis e políticos como os econômicos, sociais e culturais, sendo importante compreender que para implementar, promover e proteger direitos, sejam negativos (como o respeito à propriedade privada e à liberdade), sejam positivos (como o direito à educação, saúde, trabalho etc), sejam orçamentários ou sociais, diretos ou indiretos, a reflexão do custo dos direitos levanta diversas questões importantes sobre como efetivamente financiá-los, bem como os recursos serão distribuídos, tendo em vista a necessidade de compreendê-los no contexto maior do problema da escassez de recursos<sup>26</sup>.

É nesse ponto em que o Direito Tributário tem imensa relevância pois conforme dito anteriormente, os tributos atualmente não são (nem devem ser) vistos como mera sujeição do cidadão ao Estado, não fazendo mais sentido esta percepção, em Estados democráticos e sociais, os tributos são meios para a consecução do bem comum. Pagar tributos vai além de um mal necessário, mas um dever de solidariedade, ou seja, ser um cidadão também é ser contribuinte, em que contribuir com as despesas do Estado é exercer cidadania.

Vale esclarecer o que vem a ser direitos e deveres fundamentais, nas palavras de Hirsch<sup>27</sup>:

---

<sup>25</sup> Holmes, Stephen. O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos / Stephen Homes e Cass R. Sunstein; tradução de Marcelo Brandão Cipolla. – São Paulo : Editora WMF Martins Fontes, 2019, p. 10.

<sup>26</sup> Holmes, Stephen. O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos / Stephen Homes e Cass R. Sunstein; tradução de Marcelo Brandão Cipolla. – São Paulo : Editora WMF Martins Fontes, 2019, p. 75.

<sup>27</sup> HIRSCH, Fábio Periandro de Almeida. O dever fundamental de fraternidade e a pandemia. Direitos e deveres fundamentais em tempos de coronavírus, v. 1, p. 82-104, 2020.

Enquanto os primeiros, como já dito, são as normas que tutelam pretensões dos indivíduos para o fim de compensar sua proteção quando ocorrerem abusos por parte do Estado ou de outros particulares, os deveres fundamentais são imperativos de conduta que impõem a cada indivíduo obrigações de fazer, não fazer e tolerar com o objetivo de permitir a melhor coesão social possível.

Nesse mesmo contexto, a ideia de solidariedade também foi afirmada na Declaração Universal de Direitos Humanos<sup>28</sup> (1948), e assim como no Brasil<sup>29</sup>, outras diversas constituições reconheceram a solidariedade expressamente em seus textos. Sendo assim, um princípio importante no campo constitucional, podendo caracterizar uma obrigação moral ou um dever jurídico, e é justamente por isso que tem relevância no campo do Direito Tributário, já que é inegável entender o tributo como um dever fundamental.

Marcos Bueno Brandão da Penha apud Ricardo Lobo Torres<sup>30</sup>:

Ora, se a solidariedade exhibe primordialmente a dimensão do dever segue que não encontra melhor campo de aplicação que o do direito tributário, que regula o dever fundamental de pagar tributo, um dos pouquíssimos deveres fundamentais do cidadão no Estado Liberal, ao lado dos de prestar o serviço militar, compor o júri e servir à justiça eleitoral.

O princípio da solidariedade está intimamente ligado ao princípio tributário da capacidade contributiva, ou seja, a tributação deve ser balizada nos contornos constitucionais, observando-se os princípios e leis tributárias, respeitando sempre a capacidade econômica de cada cidadão<sup>31</sup>. Assim, pagar tributos decorre da própria necessidade e permanência de viver em sociedade, sendo um dever inderrogável e indispensável à justiça social.

A capacidade contributiva foi fundamento para diversas revoltas ocorridas ao longo da história no qual os cidadãos lutavam contra os abusos cometidos pelo Estado. Sendo objeto de estudos de autores importantes como Montesquieu, Adam Smith, John Stuart Mill, assim como fez parte da importantíssima Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de

<sup>28</sup> Art. I -Todas as pessoas nascem livres e iguais em dignidade e direitos. São dotadas de razão e consciência e devem agir em relação umas às outras com espírito de fraternidade. Disponível em: <https://brasil.un.org/pt-br/91601-declaracao-universal-dos-direitos-humanos>.

<sup>29</sup> Constituição Federal, art. 3º, inciso I. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm).

<sup>30</sup> Da Penha, Marcos Bueno Brandão. A Solidariedade Social Como Fundamento Da Progressividade Dos Impostos Reais Na Constituição Federal. Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ. 2015. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/14080/11796>, p. 11.

<sup>31</sup> 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. Artigo 145, §1º, da Constituição Federal. Disponível em: [https://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988\\_15.03.2021/art\\_145\\_.asp](https://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_15.03.2021/art_145_.asp). Acessado em 06/09/2021.

1789<sup>32</sup>, que em seu artigo 13, prevê: “Para a manutenção da força pública e para as despesas de administração é indispensável uma contribuição comum que deve ser dividida entre os cidadãos de acordo com suas possibilidades”.

No Direito Tributário, o princípio da capacidade contributiva, desdobramento do princípio da isonomia, evoluiu ao longo da história, só se aproximando da ideia de justiça e distribuição de renda a partir do século XX, tornando-se um relevante princípio para o Direito Tributário, no Brasil passou por momentos em que houve previsão constitucional e em momentos em que as constituições foram silentes sobre o tema, atualmente encontra previsão no artigo 145, § 1º do texto Constitucional. Podendo ser conceituada hoje como a aptidão do indivíduo em contribuir para os custeios das despesas do Estado, mediante um vínculo criado pela lei, devendo-se buscar a máxima distribuição equitativa da carga tributária entre os contribuintes, respeitando o mínimo existencial<sup>33</sup>.

Maria Regina apud Marco Aurélio Greco e Marciano Seabra de Godói<sup>34</sup>:

Elemento referencial de uma certa concepção de tributação, exatamente aquela que se firmou historicamente no âmbito do Estado Democrático de Direito. Ensinam que estudar as relações entre a tributação e a solidariedade social é investigar o “modo de ser” da tributação contemporânea, inquirindo igualmente a sua justificação (o seu “porquê”) e a sua finalidade (ou o seu para quê).

Desse modo, a Constituição Federal estabelecendo como fundamentos de um Estado Democrático de direito à cidadania, a dignidade da pessoa humana (art. 1º, II e III) e que constituem como fundamento da República a construção de uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3º, I), sendo importante que haja o equilíbrio entre a tributação e os direitos humanos do contribuinte, na medida em que se respeite as imposições constitucionais e a capacidade econômica de cada cidadão, assim como cada cidadão compreenda seu papel como ator na promoção e contribuição de uma sociedade justa e solidária.

---

<sup>32</sup> Declaração de direitos do homem e do cidadão, 1789. Disponível em:

<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>. Acessado em 09/09/2021.

<sup>33</sup> Nunes, Cleucio Santos. Justiça tributária / Cleucio Santos Nunes. – Belo Horizonte : Fórum, 2019, p. 57.

<sup>34</sup> Costa, Regina Helena. O Princípio da solidariedade social no sistema tributário nacional. 2019. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/51049>. Acessado em: 06/09/2021.

#### 4.2 Redistribuição de riquezas, com vistas à redução das desigualdades.

Dentre os objetivos fundamentais estabelecidos no art. artigo 3º, da Constituição Federal de 1988, temos no inciso III, a previsão da redução das desigualdades sociais e regionais<sup>35</sup>, nesse sentido Nunes apud José Afonso da Silva<sup>36</sup> traz que “a tarefa fundamental do Estado Democrático de Direito consiste em superar as desigualdades sociais e regionais e instaurar um regime democrático que realize a justiça social”.

A redução da desigualdade é tema relevante, estudado por diversas áreas do conhecimento como a sociologia, filosofia, economia e também pelo direito, não só nos países em desenvolvimento como o Brasil, mas em todo o mundo se busca meios para combatê-la, porém estudos mostram que esse cenário está longe de se resolver ou pelo menos ser minimizado.

A OXFAM Brasil, em seu relatório<sup>37</sup>, “País Estagnado: um retrato das desigualdades brasileiras 2018”, trouxe dados preocupantes acerca do retrocesso em relação progresso social no país. Estima-se que houve um aumento da proporção da população em condição de pobreza, do nível de desigualdade de renda do trabalho e dos índices de mortalidade infantil. Além disso, houve também uma estagnação entre 2016 e 2017 no pouco crescimento que vinha sendo obtido na redução da desigualdade, sendo apontado como uma das causas desse retrocesso o sistema tributário brasileiro que, por estar entre neutro e regressivo, retroalimenta desigualdades de renda, raça e sexo.

Promover a redução da desigualdade é também promover a dignidade da pessoa humana assim como todos os outros direitos e garantias fundamentais previstos na Constituição Federal. Sendo importante olhar para o sistema tributário brasileiro, e buscar formas de se ter um sistema mais equânime, pois conforme bem preleciona Feriato e Leinetti (FERIATO; LEONETTI, 2020, pg. 220) “a tributação é um fenômeno que afeta a vida de todos, pessoas físicas e jurídicas, ricos e pobres, moços e velhos”.

O sistema tributário pode ser um importante instrumento para promover a redistribuição de renda e reduzir as desigualdades sociais, não somente a partir da ideia de tributar mais os mais ricos e menos os mais pobres, mas na busca do crescimento do maior número de pessoas, porque sociedades com altos níveis de desigualdades tendem a serem

---

<sup>35</sup> Art. 3º, inciso III, Constituição Federal de 1988. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm).

<sup>36</sup> Nunes, Cleucio Santos. Justiça tributária / Cleucio Santos Nunes. – Belo Horizonte : Fórum, 2019, p. 43.

<sup>37</sup> OXFAM BRASIL. País estagnado: um retrato das desigualdades brasileiras. 2018. Disponível em <https://www.oxfam.org.br/um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/pais-estagnado/>. Acessado em: 23 mar. 2021, pgs. 7 a 11

economicamente ineficientes, seja pela instabilidade política ou social que decorrem desse problema<sup>38</sup>.

Segundo Lodi Ribeiro:

O papel dos tributos na redistribuição de rendas proporcionalizada de forma harmônica, pode aumentar a renda dos mais pobres e da classe média, contribuindo para o crescimento sustentável. Podendo ser reforçado com o incremento da progressividade da tributação da renda e do patrimônio, a remoção de oportunidades para a fraude e evasão fiscal, a melhor orientação dos benefícios sociais de forma a estimular o trabalho e a poupança.<sup>39</sup>.

O autor<sup>40</sup> mencionado, ao citar o economista François Bourguignon, relata que o crescimento proporcionado apenas a uma pequena parcela da população é que causa o aumento das desigualdades sociais, por isso que o Estado tem parcela importante no combate à desigualdade, não somente no que diz respeito as prestações positivas aos mais pobres, mas também e principalmente na divisão justa do ônus fiscal pela capacidade contributiva, por meio da progressividade e da tributação sobre as grandes fortunas, a fim de evitar a concentração de renda.

A carga tributária do Brasil não é considerada uma das mais altas do mundo, mas se comparamos com outros países em igual desenvolvimento ela é sim considerada alta e mais do que isso, deve-se olhar não somente para a carga tributária em relação a outros países, mas também como ela é distribuída e em como os recursos serão aplicados, pois além de poder garantir saúde, educação, segurança, dentre outros, os tributos também podem ser usados como meio de intervenção estatal, como controlar os juros e a inflação, bem como incentivar o empreendedorismo e promover o desenvolvimento.

Nesse sentido a Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento de 1986 reconhece em diversos dispositivos a importância ao direito ao desenvolvimento como forma de desenvolvimento integral do ser humano, seja no âmbito internacional ou nacional, conforme prevê o artigo 10<sup>41</sup>:

---

<sup>38</sup> Ribeiro, Ricardo Lodi. Desigualdade e tributação na Era da austeridade seletiva / Ricardo Lodi Ribeiro. – Rio de Janeiro : Lumen Juris, 2019, p. 147.

<sup>39</sup> Ribeiro, Ricardo Lodi. Desigualdade e tributação na Era da austeridade seletiva / Ricardo Lodi Ribeiro. – Rio de Janeiro : Lumen Juris, 2019, p. 168.

<sup>40</sup> Idem 41.

<sup>41</sup> Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento. Disponível em: <http://www.dhnet.org.br/direitos/sip/onu/bmestar/dec86.htm>. Acessado em: 10/09/2021.

Os Estados deverão tomar medidas para assegurar o pleno exercício e fortalecimento progressivo do direito ao desenvolvimento, incluindo a formulação, adoção e implementação de políticas, medidas legislativas e outras, em níveis nacional e internacional.

Assim sendo, os Direitos Humanos apresentam-se como normas que devem ser observadas e irradiar efeitos por todo o ordenamento jurídico, inclusive no Direito Tributário uma vez que a tributação é instrumento compulsório de retirada de parte da renda ou patrimônio particular para os cofres públicos, encontrando previsão na Declaração de Direitos Humanos em seu artigo 17, item 2, “Ninguém será arbitrariamente privado de sua propriedade”<sup>42</sup>. Assim como também prevê o art. 2º, item 3, da Declaração o Direito ao Desenvolvimento:

3. Os Estados têm o direito e o dever de formular políticas nacionais adequadas para o desenvolvimento, que visem ao constante aprimoramento do bem-estar de toda a população e de todos os indivíduos, com base em sua participação ativa, livre e significativa e no desenvolvimento e na distribuição equitativa dos benefícios daí resultantes.

Valendo lembrar que a concepção contemporânea de Direitos Humanos caracteriza-se pelos processos de universalização e internalização desses direitos, dentre os quais diversos documentos e pactos internacionais deixam claros essa perspectiva de indivisibilidade e interdependência dos Direitos Humanos em todas as suas dimensões. Podendo-se sustentar, portanto, que a tributação é um importante instrumento apto a concretização dos Direitos Humanos, contribuindo para redistribuição de riquezas, na medida em que busca evitar a concentrar de renda nas mãos de poucos, através de um sistema que distribua de modo mais equitativo o ônus tributário, assim como também promover a redução das desigualdades de renda e sociais.

## 5 CONCLUSÃO

Em face do exposto, percebe-se a nítida interdependência dos Direitos Humanos com o Direito Tributário, vez que o Estado para realizar as suas funções típicas, dentre elas exercer o seu poder de tributar, atingindo de modo direto ou indireto a renda ou o patrimônio do particular, não poderá perder de vistas os direitos dos contribuintes.

---

<sup>42</sup> Declaração Universal dos Direitos Humanos. Disponível em: <https://brasil.un.org/pt-br/91601-declaracao-universal-dos-direitos-humanos>. Acessado em: 10/09/2021.

Verificou-se que, o Estado surgiu da necessidade do homem viver de modo organizado em sociedade sendo imprescindível para a sua manutenção do Estado, que este obtenha recursos para que sejam implementadas políticas públicas que satisfaçam os anseios da comunidade. Para tanto, esse deverá agir através do poder a ele conferido democraticamente e pelo exercício da cidadania, com vistas a promover e garantir a dignidade da pessoa humana.

Não obstante, diante das limitações legais ao poder de tributar, fato é que pode-se dizer que a tributação é inerente ao Estado, confundindo-se com a própria existência dele. Frente a concepção contemporânea de Estado, a tributação pode ser caracterizada como um *pode-dever*, cujo exercício impõem-se o emprego de instrumentos que possibilitam a realização de suas atividades, bem como observe as normas de Direitos Humanos, com o objetivo de aperfeiçoar o bem-estar coletivo e individual.

Foi possível verificar que, a tributação encontra bases na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, bem como na Declaração Universal de Direitos Humanos de 1948, repercutindo efeitos em diversos Pactos de Direitos Humanos, assim como em Constituições de vários Estados, não sendo diferente no ordenamento jurídico brasileiro. Restando clara a ideia da chamada “cidadania tributária”, em que o contribuinte participa de forma ativa, cumprindo com seu dever cidadão ao pagar tributos e, em contraponto, obriga o Estado a desempenhar suas funções com o devido respeito aos Direitos Humanos e fundamentais consagrados nos Tratados Internacionais e na Constituição Federal.

Ainda, o Direito Tributário e os Direitos Humanos mostram-se indissociáveis, na medida que para o financiamento da implementação dos Direitos Humanos, é importante que cada cidadão compreenda seu papel enquanto contribuinte, atentando para a ideia de que ser um cidadão também é ser contribuinte, que contribuir com as despesas do Estado é exercer cidadania. Assim como a tributação pode representar um mecanismo eficaz de justiça social, proporcionando a redistribuição de renda e a redução das desigualdades sociais.

Por fim, este estudo, ao analisar o Direito Tributário e os Direitos Humanos, buscou provocar uma reflexão acerca do tema, uma vez que para muitos é difícil encontrar pontos de conexão entre as matérias, pois em certa medida muitas decisões tributárias são tomadas independentemente de levarem em consideração os Direitos Humanos ou não, mas contemporaneamente e no escopo constitucional que prevê a prevalência da dignidade da pessoa humana como princípio, todos os esforços devem ser tomados para a concretização de uma sociedade efetivamente livre, justa e solidária.

## REFERÊNCIAS

ANSELMINI, PRISCILA; BUFFON, MARCIANO. **Tributação como instrumento de redução das desigualdades no Brasil.** *Revista do Direito Público*, v. 13, n. 1, p. 226-258, 2018.

ARAÚJO, JOANA MARTA ONOFRE DE. **A Legitimação Do Tributo Como Pressuposto Para a Concretização Do Estado Social.** 2012.

BOBBIO, NORBERTO, 1909 – **A era dos direitos** / Norberto Bobbio; tradução de Carlos Nelson Coutinho; apresentação de Celso Lafer. – Nova ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2004, p. 1.

BONAVIDES, PAULO. **Ciência Política.** 23. Ed. - São Paulo: Malheiros, 2016. p. 119.

BREYNER, FREDERICO MENEZES. **Reforma Tributária: o que o Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais tem a nos dizer?** Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/reforma-tributaria-o-que-o-pacto-internacional-sobre-direitos-economicos-sociais-e-culturais-tem-a-nos-dizer/>, acessado em 02/09/2021, às 11:04.

COMPARATO, FÁBIO KONDER. **A afirmação histórica dos direitos humanos** / Fábio Konder Comparato. – 8. Ed. – São Paulo : Saraiva, 2013, p. 226.

DALLARI, DALMO DE ABREU, 1998- **Elementos de teoria geral do Estado** / Dalmo de Abreu Dallari. 2.ed. atualizada, São Paulo : Saraiva, 2011.

DE MORAIS JUNIOR, Victor Hugo Cabral; BELCHIOR, Germana Parente Neiva. **Para Além Da Arredação: A Tributação Como Instrumento De Redução Das Desigualdades Sociais.** 15 anos do Programa de Educação Fiscal do Estado do Ceará, p. 220, 2014.

**Direito tributário e financeiro** [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UMinho Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Flávio Couto Bernardes; Joaquim Freitas Rocha; Raymundo Juliano Feitosa–Florianópolis: CONPEDI,2017. Inclui bibliografia ISBN: 978-85-5505-480-8 Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações Tema: Interconstitucionalidade: Democracia e Cidadania de Direitos na Sociedade Mundial - Atualização e Perspectivas, p. 266-283. Acessado em: 29/08/2021.

**Direitos e garantias fundamentais II** [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UMinho. Coordenadores: Benedita Ferreira da Silva Mac Crorie da Graça Moura; Flavia Piva Almeida Leite; Heron José de Santana Gordilho–Florianópolis: CONPEDI,2017. Inclui bibliografia ISBN: 978-85-5505-486-0 Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações Tema: Interconstitucionalidade: Democracia e Cidadania de Direitos na Sociedade Mundial - Atualização e Perspectivas, p. 100-120. Acessado em: 29/08/2021.

FRIEDE, REIS, 1949- **Curso resumido de ciência política e teoria geral do Estado: (incluindo 54 diagramas explicativos)** / Reis Friede. – 3.ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2011.

HOLMES, STEPHEN. **O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos** / Stephen Homes e Cass R. Sunstein; tradução de Marcelo Brandão Cipolla. – São Paulo : Editora WMF Martins Fontes, 2019, p. 75.

MAZZUOLI, V. de O. **Curso de direitos humanos**. Rio de Janeiro: Método, 2021. ISBN 9788530993306. Disponível em: <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsmib&AN=edsmib.000020911&lang=pt-br&site=eds-live>. Acesso em: 30 ago. 2021.

MENEZES DE CARVALHO, MÁRCIO; MAURÍCIO LEITÃO ADEODATO, JOÃO. **Os Direitos humanos como limites ao poder de tributar do Estado**. 2001. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2001. Disponível em: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/4484> . Acessado em: 28/08/2021.

NUNES, CLEUCIO SANTOS. **Justiça tributária** / Cleucio Santos Nunes. – Belo Horizonte : Fórum, 2019, p. 57.

OLIVEIRA, Z. G., SANTOS, J. F. DOS, & TORRES, J. C. (2020). **A utilização dos tributos como possibilidade de efetivação dos direitos humanos**. *Ciência ET Praxis*, 13(25), 105–112.

OXFAM BRASIL. **País estagnado: um retrato das desigualdades brasileiras**. 2018. Disponível em <https://www.oxfam.org.br/um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/pais-estagnado/>. Acessado em: 23 mar. 2021, pgs. 7 a 11.

PIOVESAN, FLÁVIA. **Temas de direitos humanos** / Flávia Piovesan ; prefácio de Fábio Konder Comparato. – 10. Ed., rev., apml. e atual. – São Paulo : Saraiva, 2017, p. 180.

[planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm), acessado em 22/08/2021, às 21:58.

Recuperado de <https://revista.uemg.br/index.php/praxys/article/view/4071>. Acessado em: 28/08/2021.

RAMOS, ANDRÉ DE CARVALHO. **Curso de direitos humanos** / André de Carvalho Ramos. – 8. Ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 167.

RIBEIRO, RICARDO LODI. **Desigualdade e tributação na Era da austeridade seletiva** / Ricardo Lodi Ribeiro. – Rio de Janeiro : Lumen Juris, 2019, p. 147.

ROCHA, ELSA MARIA HENRIQUES MARTINS DA. **O Estado fiscal e a cidadania fiscal**. Repositório da Universidade de Lisboa. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10451/37270>. Acessado em: 28/08/2021.

ROSENBLATT, P. **Tributação E Direitos Humanos: Por Um Estatuto Do Contribuinte Limitador Da Discricionariedade Administrativa**. *Revista Jurídica* (0103-3506), [s. l.], v. 1, n. 42, p. 146–163, 2016. Disponível em: <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=foh&AN=113852817&lang=pt-br&site=eds-live>. Acesso em: 28 ago. 2021.

SALLES, RENATA DE CARVALHO. **Tributação e Direitos Humanos**. Revista Interdisciplinar do Direito - Faculdade de Direito de Valença, [S.l.], v. 7, n. 01, p. 97-104, dez. 2010. ISSN 2447-4290. Disponível em: <<http://revistas.faa.edu.br/index.php/FDV/article/view/539>>. Acesso em: 28 ago. 2021.

SCHOUERI, LUÍS EDUARDO **Direito tributário** / Luís Eduardo Schoueri. – 9. ed. – São Paulo : Saraiva Educação, 2019.

**SEFAZ: Tributo à história** / Organizadores, Márcio William França Amorim, Walda Maria Mota Weyne. - Fortaleza : Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, 2006. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/08/Livro.pdf>. Acessado em 30/08/2021.

SIMÕES BENTES, N. M.; SANTA BRÍGIDA, Y. S. **Vinculação dos direitos econômicos, sociais e culturais: uma discussão do desenvolvimento humano com base no conceito de Amartya Sen sobre o mínimo existencial**. (Portuguese). Revista de Direito Internacional, [s. l.], v. 15, n. 3, p. 98–120, 2018. DOI 10.5102/rdi.v15i3.5596. Disponível em: <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=lgs&AN=135530498&lang=pt-br&site=eds-live>. Acesso em: 28 ago. 2021.

VECCHIO, HUMBERTO PEREIRA. **Justiça distributiva e tributação**. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. Tese. Disponível em: <http://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/83722>