

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

**O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO DIREITO TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO: UM ENFOQUE SOB O OLHAR DOS DIREITOS DA
PERSONALIDADE**

KATRIN DANIELA ARRAIS DE ASSIS

MARINGÁ – PR
2020

Katrin Daniela Arrais de Assis

**O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO DIREITO TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO: UM ENFOQUE SOB O OLHAR DOS DIREITOS DA
PERSONALIDADE**

Artigo apresentado ao Curso de Graduação em Direito da UniCesumar – Universidade Cesumar como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel(a) em Direito, sob a orientação do Prof. Dr. Marcelo Negri Soares.

MARINGÁ – PR

2020

FOLHA DE APROVAÇÃO

Katrin Daniela Arrais de Assis

O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: UM ENFOQUE SOB O OLHAR DOS DIREITOS DA PERSONALIDADE

Artigo apresentado ao Curso de Graduação em DIREITO da UniCesumar – Universidade Cesumar como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel(a) em Direito, sob a orientação do Prof. Dr. Marcelo Negri Soares.

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)

O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: UM ENFOQUE SOB O OLHAR DOS DIREITOS DA PERSONALIDADE

Katrin Daniela Arrais de Assis

Marcelo Negri Soares

RESUMO

O Princípio da Capacidade Contributiva flui do Princípio da Capacidade Econômica, exarado no art. 145, § 1º da Constituição Federal, que consiste em uma concepção econômica e de justiça social, ou seja, no pagamento de tributos de acordo com as possibilidades econômicas dos indivíduos. Trata-se de um dos temas mais debatidos pela doutrina do Direito Tributário, entretanto, tais discussões não chegam em um consenso ao tratar as consequências práticas na vida do cidadão. Nesse sentido, o trabalho pretende conceituar de forma mais atual possível o que temos de concreto e quais as implicações do Princípio da Capacidade Contributiva no Brasil, além de buscar identificar as limitações da sua eficácia no Direito brasileiro, seja na preservação do mínimo existencial ou na vedação ao confisco que acaba por esgotar a Capacidade Contributiva. A abordagem realizada no trabalho se baseará na jurisprudência da Suprema Corte brasileira, através da análise de decisões recentes. Dessa forma, pretende-se fazer um paralelo entre a teoria da doutrina de ilustres autores do Direito Tributário a respeito de tal princípio, com um enfoque sob os direitos da personalidade e, posteriormente, identificar como vem sendo aplicado na prática o Princípio da Capacidade Contributiva no país.

Palavras-chave: Isonomia. Justiça Tributária. Princípios do Direito Tributário.

O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: UM ENFOQUE SOB O OLHAR DOS DIREITOS DA PERSONALIDADE

ABSTRACT

The Principle of Contributory Capacity flows from the Principle of Economic Capacity set out in art. 145, § 1 of the Federal Constitution and consists of an economic and social justice concept: the payment of taxes according to the economic possibilities of individuals. It is one of the topics most debated by the doctrine of Tax Law, however, such discussions do not reach consensus when dealing with the practical consequences in the life of the Citizen. In this sense, the work intends to conceptualize as concrete as possible what we have in concrete and what are the consequences of the Principle of Contributory Capacity in Brazil, in addition to seeking to

identify the limitations of its effectiveness in Brazilian Law, whether in the preservation of the existential minimum or in the prohibition of confiscation that ends up exhausting the Contributory Capacity, this approach made in the work, will be based on the jurisprudence of the Brazilian Supreme Court, through the analysis of recent decisions. Thus, it is intended to make a parallel between the theory of the doctrine of distinguished authors of Tax Law regarding the principle with a focus on personality rights and subsequently identify how the principle of Contributory Capacity has been applied in practice in the Country.

Keywords: Isonomy. Principles of Tax Law. Tax Justice.

INTRODUÇÃO

No Brasil, o princípio da capacidade contributiva teve seu primeiro esboço na Constituição de 1824 (COELHO, 1999, p. 275), sob a influência da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, no entanto, os textos constitucionais que vieram posteriormente não o contemplaram, tal princípio só voltou a ser positivado na Carta dos Estados Unidos do Brasil de 1946. Na reforma tributária, realizada pela Emenda Constitucional número 18/1965, foi novamente excluído do ordenamento jurídico brasileiro. Ocorreu o mesmo nas Constituições de 1967 e 1969 que se seguiram.

Finalmente, reaparece na Constituição de 1988 como reedição do art. 202 da Constituição de 1946, que continha: "Os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte", que já se referia ao art. 179, XV Carta de 1824, "*Ninguém será exempto de contribuir pera as despesas do Estado em proporção dos seus haveres.*"

Os Princípios do sistema tributário nacional, basicamente, objetivam proteger o cidadão da discricionariedade e abusividade do Estado, além de visar garantir ao cidadão uma estabilidade nas relações jurídicas tributárias. Para conceituar a capacidade contributiva, é impossível não a relacionar ao princípio da isonomia, pois tais princípios estão ligados umbilicalmente (ALEXANDRE, 2019, p. 150).

A Constituição Federal de 1988 trata do princípio no art. 145 §1º ao estabelecer que sempre que for possível os impostos deverão possuir caráter pessoal e serem graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte.

Apesar da Constituição Federal ter expressamente direcionado à aplicação do princípio apenas aos impostos, o princípio da capacidade contributiva também vem sendo

utilizado para fundamentar decisões do Supremo Tribunal Federal, aplicando-o às outras espécies tributárias como, por exemplo, no Recurso Extraordinário 1018911 de 2018:

Recurso Extraordinário. Tributário e Constitucional. Taxas. Registro de permanência de estrangeiros no país. Interpretação do art. 5º, caput e incisos LXXVI e LXXVII, da CRFB/88, c/c art. 1º da Lei Federal 9.265 de 1996. Acepção jurídico-constitucional de cidadania. Conteúdo e alcance do termo. Estado constitucional democrático de direito e capacidade contributiva (art. 145, §1º, da CRFB/88). Relevância da matéria e transcendência de interesses. Manifestação pela existência de repercussão geral da questão constitucional. (STF - RE 1018911 RG, Relator(a): Min. Luiz Fux, julgado em 15/03/2018, Processo eletrônico DJe-058, divulg. 23-03-2018, public. 26-03-2018).

A importância do tema é notória, uma vez que as definições não são lineares; ao pesquisar na jurisprudência do STF, em março de 2020, o termo “capacidade contributiva”, por exemplo, aparece em 214 acórdãos da Corte, por essa razão um dos principais pontos da pesquisa será realizar uma análise das decisões mais recentes, buscando encontrar qual peso e importância foi dada aos direitos da personalidade nas decisões fundamentadas pelo princípio da capacidade contributiva, apresentando os resultados no decorrer do presente trabalho.

Apesar do interesse contínuo da doutrina sobre o princípio abordado no trabalho, atualmente não temos uma definição clara no país, pairando uma grande incerteza quanto à sua aplicabilidade e seus efeitos. Desse modo, o nosso objetivo nesta pesquisa, com esteio no método hipotético-dedutivo, será desmistificar o princípio da capacidade contributiva e encontrar respostas sobre a existência ou não de justiça tributária no país, além de fomentar debates a fim de estimular mudanças estruturais no sistema de tributação brasileiro.

1 CONCEITUAÇÃO CONSTITUCIONAL DO PRINCÍPIO E SEU ALINHAMENTO COM O PRINCÍPIO DA IGUALDADE

A busca por uma conceituação do princípio da capacidade contributiva não é tão simples, pois envolve todo um ideal de igualdade e justiça tributária. Para Sérgio Pinto

Martins (2006, p. 68), esse princípio tem origem no ideal de justiça distributiva, ou seja, cada pessoa deve contribuir para as despesas coletivas de acordo com a presunção de renda ou capital, contribuindo para os cofres públicos à medida em que se diferencia em menor ou maior grau. Portanto, ao aplicar o Princípio da Igualdade na tributação, busca-se repartir o ônus fiscal de maneira mais igualitária possível.

O princípio da capacidade contributiva se norteia pela premissa maior do princípio da igualdade, expresso no artigo 5º da Constituição Federal, que nada mais é do que: os iguais deverão ser tratados igualmente, e os desiguais, desigualmente, desde que no limite de suas desigualdades. O raciocínio é simples, pois ao tratar todos igualmente as desigualdades seriam acentuadas.

Observa-se, portanto, que os dois princípios estão umbilicalmente ligados, o da igualdade buscando a igualdade tributária, seguindo a lógica de tratamento igual apenas aos iguais, e o da capacidade contributiva buscando uma justiça distributiva, aonde o cidadão deve contribuir para as despesas coletivas conforme a sua capacidade econômica de gerar riquezas, tal contribuição terá seu cálculo baseado na renda ou capital do sujeito passivo.

Além disso, seria impossível tentar conceituar o princípio sem mencionar o § 1º do art. 145 da Constituição Federal, já transcrito anteriormente, pois, para entender intimamente o significado do princípio, é preciso compreender a acepção dada aos termos “sempre que possível” e “caráter pessoal”, presentes no citado artigo da Constituição Federal, pois esses termos são alvos de inúmeras divergências entre os doutrinadores.

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 (destaquei).

Quanto ao termo “sempre que possível”, diversas são as interpretações doutrinárias, já que grande parte o considera desnecessário como, por exemplo, Hugo de Brito Machado: "(...) a expressão 'sempre que possível' (...) pode levar o intérprete ao entendimento segundo o qual o princípio da capacidade contributiva somente será observado quando possível". Todavia, assevera que essa não parece ser a melhor interpretação do texto, uma vez que "(...) sempre é possível a observância do referido princípio". E, arremata que, no seu entendimento, "(...) o

sempre que possível, do §1º do art. 145, diz respeito apenas ao caráter pessoal dos tributos, pois na verdade nem sempre é tecnicamente possível um tributo com caráter pessoal" (MACHADO, 2005, p. 59).

Já, Roque Antônio Carrazza afirma categoricamente:

O sentido desta norma jurídica é outro. Ela, segundo pensamos, assim deve ser interpretada: se for da índole constitucional do imposto, ele deverá obrigatoriamente ter caráter pessoal e ser graduado de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Ou, melhor: se a regra-matriz do imposto (traçada na CF) permitir, ele deverá necessariamente obedecer ao princípio da capacidade contributiva. (CARRAZZA, 2010 p. 87).

Para Ives Gandra Martins, a melhor forma de compreender é a que considera a expressão “sempre que possível” dizendo respeito apenas ao caráter pessoal dos impostos, não se aplicando à capacidade econômica (MARTINS, 1990, p. 76-78).

Outro trecho que sofre divergências doutrinárias refere-se ao “caráter pessoal”. Para Regina Helena Costa, por exemplo, as duas palavras significam que a “personalização dos impostos está condicionada à viabilidade jurídica de ser considerada a situação individual do sujeito passivo numa dada hipótese de incidência tributária” (COSTA, 2003, p. 88).

Na mesma linha, Eduardo Sabbag afirmou, em seu manual de direito tributário, que a expressão “caráter pessoal” se refere às condições particulares do contribuinte, ou seja, aquelas qualidades pessoais e juridicamente qualificadas do sujeito passivo (SABBAG, 2013, p. 417).

Importante, ainda, se atentar para o fato de que a personalização do imposto também pode ser vista como uma das faces da capacidade contributiva, à qual, sem dúvida, o imposto pessoal deve ser adequado (AMARO, 2009, p. 140).

Se os impostos fossem de natureza pessoal, a aplicabilidade do princípio da capacidade contributiva não seria complexa (abordaremos na sequência sobre os pontos positivos e negativos do princípio, aqui nos limitamos à aplicabilidade do mesmo), bastaria uma simples análise das qualidades do sujeito que ocupa o polo passivo da obrigação tributária, e, a partir dessas qualidades, medir a sua capacidade contributiva para na sequência

escalonar qual será a sua capacidade de contribuir, isto é, impor-lhe a obrigação do tributo conforme sua capacidade.

A grande complexidade na aplicação do princípio da capacidade contributiva está nos impostos de natureza real, pois para essa espécie de tributo o fato gerador não é constituído com base no sujeito passivo e em suas peculiaridades.

Ao tentar esclarecer a complexidade que envolve a aplicação do princípio aos tributos de natureza real, Carrazza (2010, p. 84) afirma que o §1º do art. 145 não deve ser considerado como mera diretriz programática como muitos autores consideram ao afirmar que o contexto do “caráter pessoal” do §1º é incapaz de produzir efeitos. Para Carrazza, leis que afrontam a integridade deste dispositivo devem ser, inevitavelmente, consideradas inconstitucionais; para o autor, ainda, o §1º do art.145 deve vincular os juristas e legisladores, obrigando-os a encontrar soluções para os impostos de natureza real no que concerne ao atingimento do princípio da capacidade contributiva.

2 SOLUÇÃO PARA A PERSECUÇÃO DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA AOS TRIBUTOS DE NATUREZA REAL

Basicamente, os tributos de natureza real são aqueles em que a obrigação tributária recai sobre a coisa e não sobre o proprietário, portanto, nestes casos, o cálculo do tributo independe da capacidade contributiva do proprietário do bem e será de forma igualitária para todos. Como exemplos de impostos reais temos o IPTU e o IPVA, o primeiro recai sobre a propriedade urbana e o segundo sobre os veículos automotores.

Mesmo havendo igualdade contributiva dos tributos de natureza real, não significa que os proprietários dos bens pagarão o mesmo valor, uma vez que aqui, também, deve vigorar o princípio da capacidade contributiva, pois existe, sim, uma proporcionalidade na incidência desses tributos, ainda que ausente a natureza pessoal.

Tal incidência é alvo de grandes debates doutrinários, alguns autores, como Baleeiro (2010, p. 746), acreditam que, no empasse entre a justiça e a produtividade, o legislador contemporâneo inclina-se para soluções transacionais, introduzindo certa dose de personalização em impostos havidos como de natureza real.

Até o ano de 2013, as decisões do Supremo Tribunal Federal vinham ao encontro da impossibilidade da aplicação do princípio da capacidade contributiva aos impostos de

natureza real e, conseqüentemente, não admitiam a adoção da técnica da progressividade fiscal a estes tributos. Para essa técnica, as alíquotas aumentam em função do valor da base de cálculo, onerando mais pesadamente aqueles que possuem maior capacidade econômica, de forma proporcional à sua riqueza. O STF, inclusive, com relação a essa modalidade de tributo, editou a Súmula 656 com o seguinte teor: "É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão Inter vivos de bens imóveis - ITBI com base no valor venal do imóvel."

Entretanto, a partir do RE 562.045 de 2013, o STF vem modificando o seu entendimento. Nesse Recurso Extraordinário, proferiu-se a decisão admitindo a progressividade em impostos reais, fundamentando tal entendimento aos princípios da igualdade e da capacidade contributiva.

Recurso Extraordinário. Constitucional. Tributário. Lei Estadual: progressividade de alíquota de imposto sobre transmissão causa mortis e doação de bens e direitos. Constitucionalidade. Art. 145, § 1º, da Constituição da República. Princípio da igualdade material tributária. Observância da capacidade contributiva. Recurso Extraordinário provido. (STF - RE 562.045 RS Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, julgado em Brasília, 6 de fevereiro de 2013).

O Min. Ricardo Lewandowski ponderou a importância de a progressividade estar alinhada ao princípio da capacidade contributiva, no citado RE 562.055, vejamos:

A função da progressividade consiste em dar concreção ao princípio da capacidade contributiva de modo a promover a Justiça Social em matéria tributária, servindo como importante instrumento de desconcentração da riqueza, entretanto, nada se pode afirmar, à evidência, quanto à capacidade econômica daquele que recebe uma herança, um legado ou uma doação, ainda que de grande valor, apenas em razão de tal circunstância. É possível, até, que haja, em certos casos, um incremento em seu patrimônio, mas não se mostra razoável chegar-se a qualquer conclusão quanto à respectiva condição financeira apenas por presunção. Basta verificar que, por vezes, uma pessoa abastada herda algo de pequeno valor, ao passo que alguém de

posses modestas é aquinhado com bens de considerável expressão econômica. Há casos, por demais conhecidos, em que as dívidas do herdeiro superam, em muito, o próprio valor dos bens herdados. (STF - RE 562.045 RS Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski, julgado em Brasília, 6 de fevereiro de 2013)

Apesar do entendimento do Relator de que a progressividade não seria adequada a essa modalidade de imposto, os Ministros Gilmar Mendes, Teori Zavascki e Celso de Mello concluíram que a mesma não é incompatível com a Constituição Federal e nem fere o princípio da capacidade contributiva. A partir desse julgamento, foi se firmando o entendimento na Suprema Corte de que a observância do princípio da capacidade contributiva é obrigatória no caso dos impostos, independente de sua classificação: seja real ou pessoal.

Consequentemente, as decisões na corte passaram a seguir o viés de que a forma de identificar a desigualdade entre os contribuintes, conferindo-lhes um tratamento fiscal distinto quando diante de tributos de natureza real por meio da progressividade, seria considerar a capacidade contributiva do sujeito passivo.

2.1 A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NA PRÁTICA: O IPVA E O DESCONTO PARA DEFICIENTES

O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA pertence à classe dos impostos sobre o patrimônio e se destaca no cenário das isenções fiscais. Importante ressaltar, ainda, que o IPVA é um imposto Estadual com previsão na Constituição Federal, mais especificamente em seu Artigo 155 inciso III:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: III - propriedade de veículos automotores.”

Por se tratar de um Imposto Estadual, cabe a cada Estado legislar sobre a sua isenção. No entanto, de uma maneira geral, a isenção de IPVA pode ser requerida por qualquer tipo de pessoa com deficiência, ainda que não possua a Carteira Nacional de Habilitação, sendo necessária apenas a comprovação da deficiência.

A isenção não ignora a presença do fato gerador, por meio do qual surge a obrigação do tributo, apenas faz com que o cumprimento dessa seja legalmente dispensado ante a

exclusão do crédito tributário correspondente, excluindo-o do campo de incidência, ou seja, o pagamento do tributo fica dispensado pela lei. (CARRAZA, 2010, p. 704).

Ainda que o princípio regente para a concessão do benefício aos deficientes seja o da Capacidade Contributiva, uma vez que o deficiente detém capacidade econômica inferior aos demais por suportar o ônus da doença, arcando com os custos da mesma, atualmente a jurisprudência e as próprias Leis Estaduais vêm limitando tais isenções:

Apelação – Mandado de Segurança - IPVA – Isenção – Deficiente físico – Requisitos – Valor do veículo - Pretensão mandamental do impetrante voltada ao reconhecimento de seu suposto direito líquido e certo ao restabelecimento da isenção do IPVA incidente sobre a propriedade de veículo automotor por ele adquirido, em razão de ser pessoa portadora de deficiência física e independentemente do valor do bem - impossibilidade – falta de preenchimento dos requisitos elencados no art. 13, inciso III da Lei Estadual nº 13.296/2008 – causa individual de exclusão do tributo que exige a renovação do pedido, a cada lançamento, cessando a partir da não demonstração dos requisitos exigidos em lei – inteligência do art. 178 cc. art. 179, §1º, do CTN – respeito ao princípio da legalidade (art. 176, do CTN) – limitação quantitativa (valor do veículo) para o gozo da isenção que se dedica a coibir situações de abuso de direito, sem prejudicar, por outro lado, a promoção, em condições de igualdade, do exercício dos direitos e das liberdades pelas pessoas com deficiência - precedentes - sentença denegatória da ordem de segurança mantida. Recurso desprovido. (TJSP - Apelação Cível 1020030-61.2018.8.26.0114; Relator (a): Paulo Barcellos Gatti; Órgão Julgador: 4ª Câmara de Direito Público; Foro de Campinas - 2ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 15/10/2018; Data de Registro: 06/04/2020).

Em suas razões (e-fls. 81/93), a impetrante aduziu que o gozo da isenção do IPVA, nas hipóteses de veículo adquirido por pessoa com deficiência, deve ser geral, isto é, sem qualquer diferenciação entre os valores dos veículos. Acrescentou que a reforma legal, promovida pela LE no 16.498/2017, ao instituir um teto de valor do bem para fins de exclusão do referido crédito tributário (até R\$ 70.000,00), seria inconstitucional por violar a isonomia.

A jurisprudência pátria, no entanto, tem sido pacífica no sentido de que as limitações estabelecidas não violam o princípio da capacidade contributiva e o princípio da proteção integral à dignidade humana, tampouco padece de inconstitucionalidade das leis no sentido de restringir ou limitar a isenção do IPVA.

O tema é melindroso, pois transgredir um princípio é ferir o próprio ordenamento jurídico no qual ele se insere. Para Celso Antônio Bandeira de Mello (2009, p. 230-231):

Violar um princípio é muito mais grave do que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais (...).

O ponto crucial para a concessão de tal isenção reside no fato de que as pessoas portadoras de deficiência já possuem ao longo de sua vida diversos encargos com consultas, medicamentos e equipamentos ao tentarem obter uma melhor qualidade de vida. Por tal motivo é, no mínimo, coerente afirmar que estes sujeitos possuem capacidade econômica inferior aos demais contribuintes; o fato de adquirirem um veículo melhor, por exemplo, pode basear-se no fato da própria deficiência assim exigir, portanto, medir a capacidade contributiva dessa pessoa baseando-se no valor do bem não parece o correto sob a ótica do princípio da capacidade contributiva, que apregoa a sua não identificação puramente na capacidade econômica individual, mas, sim, que sua mensuração possa ser realizada pelo valor da solidariedade, um dever orientado e caracterizado pela prevalência do interesse coletivo.

O objetivo principal do imposto, além de, obviamente, fins econômicos, são os fins sociais e redistributivos, isto é, a capacidade econômica do contribuinte é um dos requisitos a serem analisados, mas deve ser acrescido do interesse social e público, objetivando a função social da referida isenção, além de seu caráter solidário.

3 O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E OS IMPACTOS NOS DIREITOS DA PERSONALIDADE

Ao estudarmos a aplicabilidade de um determinado princípio, é importante esclarecer que o Estado ao aplicá-lo deve, inevitavelmente, obedecer ao que consta nos demais princípios que regem o viver em sociedade, sejam eles positivados ou derivados do ordenamento jurídico. Essa respeitabilidade por parte do Estado deve ser ampla, podendo, até mesmo, dependendo do caso em tela, ser afastado o texto legal quando determinada interpretação for a mais adequada frente a um determinado princípio.

Para Carraza (2010, pg. 45), é necessário o jurista, ao se deparar com um determinado princípio, analisá-lo frente à universalidade de outros princípios, pois, desta forma, alcançará verdades objetivas para a aplicabilidade do princípio em questão, e conseguirá conectar os princípios gerais com as normas jurídicas particulares.

Através do princípio da capacidade contributiva, o exercício do poder de tributar e do dever de pagar tributos é redimensionado perante os princípios que envolvem os direitos da personalidade, de maneira a fixar seus limites, baseando-se na proteção da pessoa humana e nas condições dignas de sua existência, além de buscar fundamentar a existência desses direitos.

A importância do princípio se mede na sua tarefa de agir como um dos principais instrumentos da justiça tributária e, conseqüentemente, da igualdade material entre os contribuintes, protegendo-os dos excessos na tributação caso a caso, conforme a situação econômica individual.

Analisando o tema sob a ótica dos direitos da personalidade, é notória a existência de grupos em situação de vulnerabilidade, cujo a contribuição igualitária aos demais grupos, se não observada a capacidade contributiva, agravaria ainda mais sua situação e, por conseguinte, sua qualidade, já mínima, de vida.

A principal ligação entre os direitos da personalidade e o princípio da capacidade contributiva é a isonomia, principal marca do princípio da igualdade. Ao analisarmos a isonomia sobre o viés do direito tributário, identificamos que a sua principal influência está na aplicação das diferentes alíquotas aos contribuintes que se encontram em situações econômicas distintas.

Para Corso (2010, p.38), o princípio da igualdade se projeta na área tributária através do princípio da isonomia, apresentando-se como garantia do tratamento uniforme a todos que se encontram em igual situação. Referente ao ente tributante, como demonstração desse

princípio, temos a obrigatoriedade de igualdade em todo território nacional no âmbito dos tributos federais. Ainda assim, não é capaz de ferir o princípio do imposto progressivo, pois ao determinar que aquele que tem maior capacidade contributiva pague um maior valor a título de tributo, apenas está determinando que o sujeito de maior capacidade econômica seja igualmente tributado. Sendo possível, assim, concluir que a igualdade em matéria tributária consiste na proporcionalidade e na incidência da capacidade contributiva.

Um ponto importante para trazer às claras, principalmente quando analisamos o princípio à luz dos direitos da personalidade, é o questionamento a respeito do próprio poder de tributar do Estado, pois se o mesmo deve se preocupar com o bem estar da sociedade e deseja proteger os vulneráveis, por quê tributá-los? As próprias diferenças sociais enraizadas no país é o principal motivo, pois é a partir do que se arrecada com os tributos que se é garantido direitos sociais aos vulneráveis, por isso sem a tributação seria impossível a concessão por parte do Estado de um mínimo existencial.

Portanto, imensa é a relevância do princípio da capacidade contributiva na sua busca por equilíbrio na participação dos desiguais no momento da tributação, como forma de assegurar aos grupos vulneráveis o direito à igualdade.

Além disso, também, é possível relacionar a tributação ao direito de liberdade, que não se limita ao sentido físico do termo, mas alcança o conceito de liberdade de conhecimento no sentido de que a pessoa pode se predispor a seguir o conhecimento que lhe parece o mais adequado e, para alcançar tal liberdade, o cidadão deve ter condições para adquirir bens que lhe proporcionem atingir a liberdade desejada, e para conquistar tais bens é necessário possuir recursos. Para o estado promover os meios de alcance de conhecimento gratuito, proporcionando o sentido amplo do direito à liberdade, precisa tributar e, para mais uma vez não massacrar a classe mais vulnerável, a capacidade contributiva deve ser sua aliada a fim de que sejam menos tributados os que menos possuem e, dessa forma, possam direcionar seus recursos para proporcionar a liberdade que lhes faltam conquistar.

Conclui-se, desse modo, que a tributação se comunica com diversos sentidos da vida, de maneira que o Estado, ao respeitar os direitos da personalidade na instituição de tributos, estará preservando a ordem do Estado Democrático de Direito.

4 EXISTE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA NO BRASIL?

No decorrer do presente trabalho, foi bastante mencionada a busca pela igualdade e pela justiça tributária, pois tais institutos norteiam o princípio da capacidade contributiva, entretanto, a dúvida que surge é: na prática, existe justiça tributária no Brasil? Tal questionamento é importantíssimo, pois uma teoria ou um princípio focado apenas no aspecto jurídico dogmático é, inquestionavelmente, inútil.

Primeiramente, é importante fazer uma ponderação no sentido de que, embora tenha ocorrido a inclusão do princípio na Constituição e o Judiciário tenha se empenhando em ampliar sua aplicabilidade aos demais tributos, as medidas que visam sua aplicabilidade são ainda embrionárias, uma vez que o legislador não se preocupou nem mesmo em impor sanções para um eventual descumprimento do princípio. Tal situação, inevitavelmente, dificulta a sua aplicação e, conseqüentemente, o alcance da justiça tributária, uma vez que a observação do princípio acaba sendo tida por opcional aos governos, ainda que legalmente instituída. Isto, acrescentado à ausência de um planejamento tributário eficiente, acaba por aumentar a carga tributária de forma uniforme entre diferentes classes sociais e, de maneira inevitável, prejudicando as classes economicamente mais vulneráveis.

Conforme dados da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2020), 49% dos impostos recolhidos anualmente no Brasil estão sobre o consumo, enquanto em países desenvolvidos esse índice cai para 32%, pois o Brasil baseia sua arrecadação, majoritariamente, sobre o consumo de bens e serviços, o que dificulta a aplicabilidade do princípio da capacidade contributiva, uma vez que tal padrão tributário não leva em consideração o poder aquisitivo do contribuinte. Como exemplos a serem seguidos, nos países desenvolvidos, em torno de 34% da sua arrecadação advém de impostos sobre a renda do cidadão e 5% sobre o patrimônio, no Brasil, esses percentuais de arrecadação são de 18% sobre a renda e 4% sobre o patrimônio.

Diante da heterogenia de renda da população brasileira, conforme dados obtidos pelo site do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA,2020) e ao fato de a tributação no país, majoritariamente, ser exercida sobre o consumo de bens e serviços, é notória a ausência de justiça tributária no Brasil, o que torna latente a necessidade de executar um melhor planejamento para a arrecadação tributária no país, diminuindo-se a tributação indireta sobre os gêneros básicos capazes de assegurar o mínimo existencial aos vulneráveis e realocando eventuais diferenças de valores aos tributos de caráter pessoal.

5 CONCLUSÃO

Através da pesquisa realizada, é possível concluir que o princípio da capacidade contributiva representa um valor de justiça pensado na área tributária, o mesmo, se sobressai como um instrumento eficaz para o alcance da justiça tributária e, conseqüentemente, da efetivação do princípio da igualdade, princípio esse regente em qualquer Estado Democrático de Direito.

A forma de tributar no país prejudica as classes sociais vulneráveis, uma vez que ao concentrar a tributação no consumo (principalmente de bens e serviços básicos) os governos ignoram a capacidade contributiva do cidadão, o que sistematicamente fere o que prevê o §1º do artigo 145 da Constituição Federal.

Assim sendo, diante dos dados levantados na pesquisa e apresentados no trabalho, ficou evidente a necessidade do Brasil passar por uma rigorosa reforma tributária, objetivando o desenvolvimento inclusivo através de mudanças estruturantes no sistema de tributação, tais mudanças devem ser baseadas na capacidade contributiva de cada cidadão e, para isso, as estruturas do nosso sistema devem ser alteradas, o planejamento tributário deve ser efetivo e focado em calibrar a arrecadação, tirando o peso desproporcional existente sobre o consumo de bens e serviços e, conseqüentemente, facilitar o acesso á itens básicos ás classes sociais mais vulneráveis.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário** – 13º ed. rev., atual e ampl. – Salvador, Ed. JusPodivm, 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Planalto. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 22 mar. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.018.911/ RR** Relator(a): Min. LUIZ FUX. Brasília, 15 de março de 2018. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14555760>>. Acesso em: 24 mar. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 562.045 / RS**

Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI. Brasília, 6 de fevereiro de 2013. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=630039>>.

Acesso em: 26 mar. 2020.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. ed. rev. ampl., atual. São Paulo: Editora Malheiros. 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **O controle da constitucionalidade das leis e do poder de tributar na Constituição de 1988**. 3. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

IPEA - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. IPEADATA. Disponível em: <<http://www.ipeadata.gov.br/>>. Acesso em: 13 abr. 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MARTINS, Ives Gandra. **Capacidade Econômica e Capacidade Contributiva. Caderno de Pesquisas Tributárias**, co-edição CEU/Resenha Tributária, São Paulo, n. 4, p. 285-286, 1990.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 9a Edição. São Paulo - Editora Atlas: 2009.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, 26ª. Edição, São Paulo: Malheiros, 2009.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO - OCDE Disponível em: <http://www.oecd.org/fr/> Acesso em: 13 abr. 2020.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça; **Apelação Cível 1020030-61.2018.8.26. 01 14;**
Relator (a): Paulo Barcellos Gatti; Órgão Julgador: 4ª Câmara de Direito Público; Foro de
Campinas - 2ª Vara da Fazenda Pública; Disponível em: <[https://esaj.tjsp.jus.br/cjsgr/resultado
Completa.do?jsessionid=5E4869DDA3467E4D80716B94B61B2B3B.cjsg1](https://esaj.tjsp.jus.br/cjsgr/resultadoCompleta.do?jsessionid=5E4869DDA3467E4D80716B94B61B2B3B.cjsg1)> Data do
Julgamento: 15/10/2018; Acesso em: 14 mai. 2020.