



UEPB

UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA

CAMPUS I

CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ

CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

JOSÉ GUILHERME DE SOUZA

A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE (IN)JUSTIÇA SOCIAL

CAMPINA GRANDE – PB

2019

JOSÉ GUILHERME DE SOUZA

A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE (IN)JUSTIÇA SOCIAL

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação em Direito da Universidade Estadual da Paraíba, apresentado como requisito à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Área de concentração: Direito Tributário

Orientador: Prof. Dr. Alexandre Henrique Salema Ferreira

CAMPINA GRANDE-PB

2019

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

S729t Souza, Jose Guilherme de.
A tributação como instrumento de (in)justiça social
[manuscrito] / Jose Guilherme de Souza. - 2019.
27 p. : il. colorido.
Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) -
Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências
Jurídicas , 2019.
"Orientação : Prof. Dr. Alexandre Henrique Salema
Ferreira , Coordenação do Curso de Direito - CCJ."
1. Tributação. 2. Cidadão-contribuinte. 3. Arrecadação de
tributos. 4. Sistema tributário brasileiro. 5. Justiça social. 6.
Sistema tributário. 7. Imposto. 8. Responsabilidade tributária. 1.
Título
21. ed. CDD 343.04

JOSÉ GUILHERME DE SOUZA

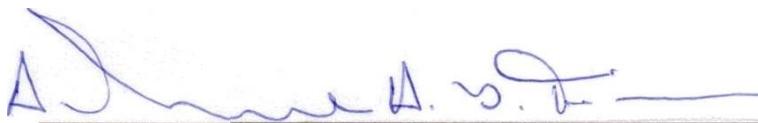
A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE (IN)JUSTIÇA SOCIAL

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Programa de Graduação em Direito da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

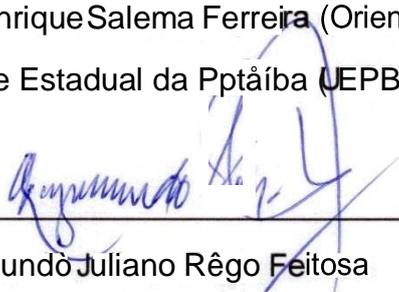
Área de concentração: Direito Tributário

Aprovada em 05/12/19

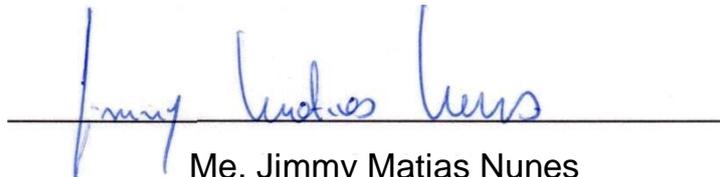
BANCA EXAMINADORA



Dr. Alexandre Henrique Salema Ferreira (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Dr. Raymundo Juliano Rêgo Feitosa
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Me. Jimmy Matias Nunes
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Ao inefável amor de minha
Mãe, Celeste, DEDICO.

Existem muitas hipóteses em ciência que estão erradas. Isso é perfeitamente aceitável, eles são a abertura para achar as que estão certas.

Carl Sagan

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1.....	15
----------------	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	14
Tabela 2	17

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	09
2 BASES PRINCIPOLÓGICAS DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA	10
3 ÍNDICE DE RETORNO DE IMPOSTOS COMPARADO	14
4 CARÁTER REGRESSIVO DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA.....	18
5 SISTEMA PROGRESSIVO DE ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA	22
REFERÊNCIAS	24

A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE (IN)JUSTIÇA SOCIAL

TAXATION AS A INSTRUMENT OF (IN) SOCIAL JUSTICE

José Guilherme de Souza¹

RESUMO

O objetivo desse artigo é tecer algumas reflexões sobre a insatisfação social com o atual sistema de arrecadação de tributos e a incompetência do Poder Público em responder satisfatoriamente os anseios dos seus cidadãos- contribuintes. Analisar-se-á qual é o índice de retorno de tributação para a sociedade em geral, como também a responsabilidade do atual modelo regressivo de tributação no aumento das desigualdades sociais. Nesse sentido, o presente artigo contextualiza o tema sob uma ótica principiológica da tributação. Buscou-se discutir o tema sob o viés do método dedutivo e metodologia de pesquisa bibliográfica, com base em referenciais teóricos de áreas distintas, com aporte doutrinário e normativo embasado tanto na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, quanto no Código Tributário Nacional. Ao final da exposição, conclui-se que o sistema tributário brasileiro é alimentado predominantemente pelos impostos sob o consumo, o que causa desigualdade e um ciclo vicioso de tributação sobre as classes sociais mais pobres. Propõe-se uma modernização no sentido à progressividade e respeito aos princípios expressos na carta maior que levem a uma maior justiça fiscal

Palavras-chave: Tributação. Justiça Social. Cidadão-contribuinte. Regressividade.

ABSTRACT

The purpose of this article is to make some reflections on social dissatisfaction with the current tax collection system and the incompetence of the Government to respond satisfactorily to the wishes of its taxpayers. We will analyze the rate of return of taxation for society in general, as well as the responsibility of the current regressive model of taxation in increasing social inequalities. In this sense, the present article contextualizes the theme from a principle viewpoint of taxation. We sought to discuss the subject under the deductive method and methodology of bibliographic research, based on theoretical references from different areas, with doctrinal and normative support based on both the Constitution of the Federative Republic of Brazil of 1988, and the National Tax Code. At the end of the presentation, it is concluded that the Brazilian tax system is predominantly fueled by taxes on consumption, which causes inequality and a vicious cycle of taxation on the poorest social classes. A modernization towards progressivity and respect for the principles expressed in the larger charter leading to greater fiscal justice is proposed.

¹ Graduando em Direito pela Universidade Estadual da Paraíba, UEPB. Email: zeguilherme2015@outlook.com

Keywords: Taxation. Social justice. Taxpayer Citizen. Regressivity.

1 INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como propósito examinar a insatisfação social com o atual sistema de arrecadação de tributos e a incompetência do Poder Público em responder satisfatoriamente os anseios dos seus cidadãos- contribuintes, bem como se a alegada injustiça na captação de receitas pelo Estado estaria entre as causas de um quadro de injustiça e desigualdades sociais. Dessa forma, coloca-se em cheque a carga tributária e o arrocho ao contribuinte.

Para enfrentar tais questões, partimos do pressuposto de que a avidez da atual política tributária está em descompasso com as ações públicas do Estado, de forma a realizar os direitos sociais previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, notadamente naquelas áreas mais sensíveis e críticas para o bem-estar da população, as que envolvem os direitos sociais previstos no artigo 6º da presente Carta Magna.

Almeja-se de forma geral explicitar a intrínseca relação entre justiça tributária e justiça social de modo a investigar a relação entre a insatisfação social com o sistema tributário nacional e a incapacidade estatal de atender as demandas sociais.

Busca-se de forma específica verificar, à luz do princípio constitucional da capacidade contributiva e da proporcionalidade em matéria tributária, se a Tributação no Brasil, tem sido um instrumento para a efetivação da Justiça Social, como consequência da aplicação do preceito fundamental concernente à solidariedade.

A escolha do respectivo tema como objeto de estudo se faz justificada pelas obscuridades jurídicas para o fim real que as arrecadações tributárias se destinam e apresentação da realidade da referida desigualdade distributiva no Brasil.

Procura-se refletir sobre os diversos aspectos da relação entre tributação, cidadania e justiça social no Brasil, partindo-se da indagação: “como proporcionar maior justiça tanto no processo de arrecadação como na destinação dos recursos tributários para fazer com que os direitos socialmente assegurados na Carta Maior sejam implementados de forma mais eficaz?”.

O estudo também não pretende fazer uma análise de modelos tributários experimentados em outros momentos histórico-constitucionais, muito menos a análise de modelos ainda em gestação e discussão (reforma tributária). Pautar-se-á apenas pelo sistema vigente, de forma a perceber os desafios necessários para o alcance de uma autêntica Justiça Tributária e de uma maior Justiça Social.

No capítulo “Bases principiológicas da arrecadação tributária”, busca-se conceituar termos importantes para a melhor compreensão do tema abordado bem como quais são os princípios norteadores da arrecadação tributária. Por sua vez em “Índice de retorno de impostos comparado” faz-se uma análise da carga tributária da Brasil frente aos demais países como também o retorno da arrecadação tributária para a sociedade em geral. Em “Caráter regressivo da tributação brasileira” analisa-se qual o impacto que a tributação predominantemente sobre o consumo tem sobre as desigualdades sociais o que consequentemente leva injustiça fiscal. Por fim, em “sistema progressivo de arrecadação tributária” expõe-se quais os impedimentos para a adoção de um caráter mais progressivo da tributação brasileira.

A presente análise científica apresenta resultados de uma pesquisa sob o viés do método dedutivo, na qual se utiliza o tipo de pesquisa bibliográfica, já que o estudo tem, como objeto principal, a análise comparativa da carga tributária brasileira, seu sistema regressivo e progressivo de incidência, bem como a reflexão sobre o Índice de Retorno ao bem-estar à Sociedade em relação a outros países.

2 BASES PRINCIPIOLÓGICAS DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA

Para iniciarmos a análise ao qual se propõe este artigo sobre a tributação como instrumento de concretização da justiça social, faz-se necessária a apuração do sistema tributário ante a perspectiva dos princípios norteadores presentes na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Esses princípios, quais sejam, Isonomia Tributária, Capacidade Contributiva, Progressividade e Proporcionalidade, fundamentam a limitação do poder de tributar do Estado sobre o indivíduo e instituem as metas a serem alcançadas com os recursos provenientes do cidadão-contribuinte. Nesta perspectiva, revelar-se-ão os fins sociais da política tributária.

Princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que tem por nome sistema jurídico positivo. (MELLO, 2003, pp. 817-818).

Ainda, Pontes (2000) preceitua que

[...] A Constituição é o documento no qual são afirmados, através de princípios jurídicos, os valores fundantes e os objetivos e aspirações de uma sociedade. Os princípios jurídicos representam a afirmação e o reconhecimento constitucional dos direitos fundamentais e o expresso desejo de transformação da realidade, mediante a fixação, em sede constitucional, dos fins que devem ser buscados pelo próprio Estado e por toda a sociedade. (PONTES, 200, p. 31).

Destaca-se que determinados princípios ganham status de norma constitucional por estarem expressos na Carta Magna de 1988. As normas têm a discricionariedade de permitir, coagir ou reprimir as condutas dos indivíduos. Dessa maneira, segundo Kelsen, o direito está inserido na esfera do dever ser. Ressalta-se que não são todos os princípios que estão presentes na Carta Magna e, dessa forma, estes últimos têm como principal aspecto a orientação de normas jurídicas.

Tributo nada mais é do que uma prestação pecuniária, imposta aos contribuintes e calculado com base na capacidade econômica, no patrimônio e na utilização de bens ou serviços de cada indivíduo, conforme exposto no artigo 3º do Código Tributário Nacional:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato

ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966)

A idealização do Estado de Direito no seu âmbito tributário, tem comprovado que os recursos provenientes do cidadão-contribuinte são os pilares que sustentam os direitos fundamentais, sendo estes deveres a serem efetivados pelo Estado por meio de políticas públicas orientadas para a satisfação do bem-comum. Conforme posto taxativamente no artigo 3º, inciso III da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 é objetivo do Estado “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”. Temos expresso no texto constitucional a norma dirigente das diretrizes a serem almejadas por todos.

A solidariedade social não é apenas uma ideia. É um princípio de nosso Direito Positivo, pelo menos a partir da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que o alberga expressamente em dispositivo segundo o qual constituem objetivos fundamentais de nossa República “construir uma sociedade livre, justa e solidária” (artigo 3º, I). (MACHADO, 2010, p. 50)

Consequentemente, compreende-se que conforme tributa-se de forma mais humanizada e em harmonia com os princípios da constituição da República Federativa do Brasil de 1988, realiza-se a justiça social, uma vez que, para além de o Estado arrecadar tributos para sustentar seus próprios gastos, ele da mesma forma precisa comprometer-se com as necessidades dos cidadãos-contribuintes, possibilitando que os menos favorecidos tenham alcance a uma ascensão da qualidade de vida.

Quais são, então, as mudanças estruturais que ocorreram entre 1914 e 1945 – e de maneira mais geral ao longo do século XX -, em comparação com os séculos precedentes, que impedem que a concentração da riqueza volte a seus níveis anteriores, mesmo que neste início de século XXI as riquezas privadas consideradas em seu conjunto estejam prosperando como antigamente? A explicação mais natural e mais importante é a criação, ao longo do século passado, de impostos fiscais significativos sobre o capital e seus rendimentos. [...] É necessário destacar que o imposto nesse âmbito não tem por efeito reduzir a acumulação total de riqueza, mas modificar estruturalmente no longo prazo a distribuição da riqueza entre os diferentes décimos da hierarquia das fortunas. (PIKETTY, 2014, p. 364)

Dessa forma, é atribuição do Estado, por responsabilidade de seu poder de tributar, atenuar as desigualdades provenientes do sistema capitalista.

O caminho adotado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, entretanto, implica em compromissos em sentido contrário: o Estado Fiscal não prescinde do combate à injustiça social ocasionada pela liberdade de iniciativa. Cabe ao Estado, ao aceitar a liberdade de iniciativa, remediar os desequilíbrios por ela ocasionados. (ROSSO, 2009, p. 268)

Nesse ponto de vista, os proventos obtidos das receitas fiscais não encontram respaldo na mera demonstração do poder do Estado, no entanto, devem ser orientados como ferramentas para a promoção de direitos e

princípios constitucionalmente estabelecidos. De acordo com Sarmiento (2002), não basta o Estado se abster de atos que atentem contra a dignidade, é necessário promover a dignidade através de condutas ativas.

O Estado tem não apenas o dever de se abster de praticar atos que atentem contra a dignidade humana, como também o de promover esta dignidade através de condutas ativas, garantindo o mínimo existencial para cada ser humano em seu território. O homem tem a sua dignidade aviltada não apenas quando se vê privado de alguma das suas liberdades fundamentais, como também quando não tem acesso à alimentação, educação básica, saúde, moradia, etc. (SARMENTO, 2002, p. 71)

Mota (2010) defende a indispensabilidade de entender o tributo dentro de determinados parâmetros éticos, enquanto ferramenta para a busca da justiça social.

Cada sociedade, em cada realidade histórica própria, deve indicar e compor a função social de cada Estado. No Brasil, a busca das justiças social, tributária e fiscal foi imposta pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a função social deve ser entendida como a principal função do Estado brasileiro atual para a realização da justiça social. (MOTA, 2010, pp. 200-201)

Piketty (2014) desenvolve o conceito do princípio da isonomia tributária (igualdade) a partir da defesa da atenuação das desigualdades decorrentes do sistema capitalista como algo que deve nortear os objetivos do Estado, uma vez que, a miséria extrema tende a comprometer o progresso de uma nação.

A redistribuição moderna não consiste na transferência de riqueza dos ricos para os pobres, ou pelo menos, não de maneira tão explícita. Ela consiste em um financiamento dos serviços públicos e das rendas de substituição de forma mais ou menos igualitária para todos, especialmente nos domínios da educação, da saúde e das aposentadorias. Neste último caso, o princípio da igualdade se exprime por uma quase proporcionalidade ao salário obtido durante a vida ativa. No que concerne à educação e à saúde, trata-se de uma verdadeira igualdade de acesso para todos, qualquer que seja a sua renda ou a de seus pais, ao menos em princípio. A redistribuição moderna é construída em torno de uma lógica de direitos e um princípio de igualdade de acesso a certo número de bens julgados fundamentais. (PIKETTY, 2014, pp. 466-467)

O princípio da Isonomia Tributária (igualdade) está presente no artigo 150, II da Constituição da República Federativa do Brasil e dispõe que:

Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

II – Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (BRASIL, 1988)

Com efeito, este princípio requer que os cidadãos-contribuintes tenham perante o poder de tributar do Estado um tratamento igualitário. A tributação com natureza fiscal e arrecadatória, portanto, deve ser isonômica e quem está dentro da mesma situação jurídica receberá o mesmo tratamento tributário. Dessa forma, a lei que pretender escolher determinados indivíduos para colocá-los dentro de determinados parâmetros de tributação será considerada inconstitucional por ferir o princípio da isonomia. Ainda que a lei institua um tributo, mesmo que por ente federado competente, não poderá privilegiar ou prejudicar um ou alguns contribuintes em detrimento dos demais que se encontrarem na mesma situação (CARRAZZA, 2006).

Conforme expresso no artigo 5º da Constituição da República Federativa do Brasil “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza...”, a isonomia tributária é uma norma positivada para a afirmação de garantias fundamentais e seu objetivo deve estar pautado na busca da Justiça Fiscal, isto é, uma estabilidade entre o recolhimento pela cobrança de tributos e a contraprestação daquilo que é arrecadado dos cidadãos-contribuintes.

Os princípios da capacidade contributiva, progressividade e proporcionalidade se complementam, uma vez que estão interligados com a capacidade tributária do cidadão-contribuinte, dessa forma, todos devem cooperar para o financiamento do Estado de acordo com suas condições financeiras, pois conforme expresso no artigo 145, §1º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

[...]

§ 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. (BRASIL, 1988)

Nestes princípios, estão expostas as bases para o que considera-se ser uma autêntica Justiça Fiscal e a discriminação positiva, onde trata-se desigualmente os desiguais na medida de suas desigualdades, pois, do contrário, tratar os desiguais com igualdade acarretaria em maior desigualdade socioeconômica, sendo esta já tão latente em nossa sociedade brasileira (BULOS, 2009).

3 ÍNDICE DE RETORNO DE IMPOSTOS COMPARADO

De acordo com pesquisa divulgada pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o Brasil ocupa a 2ª posição no *ranking* de países com maior tributação entre os países da América Latina e Caribe com 32,2% (trinta e dois vírgula dois por cento) do Produto Interno Bruto (PIB) em 2017, ficando apenas atrás de Cuba com 41,7%(quarenta e um vírgula sete por cento). Conforme esquema abaixo, observamos que, entre os países pesquisados, a Guatemala ocupa a última posição com 12,5% (doze vírgula seis por cento) de carga tributária. Países que fazem fronteira com o Brasil, como Argentina e Venezuela possuem, respectivamente, 31,3% (trinta e um vírgula três por cento) e 14% (catorze por cento) do PIB sobre a arrecadação tributária.

Há a necessidade de se ressaltar que, Cuba enfrenta um embargo econômico que dura até os dias de hoje.

Tabela 1 - Carga tributária de países da América do Sul e Caribe no ano de 2017

Lugar	País	Impostos
1	Cuba	41,7
2	Brasil	32,2
3	Argentina	31,3
4	Uruguai	27,9
5	Bolívia	26
6	Nicarágua	22,6
7	Costa Rica	22,2
8	Honduras	21,4
9	Equador	20,5
10	Chile	20,4
11	Colômbia	19,8
12	El Salvador	17,9
13	Paraguai	17,5
14	México	17,2
15	Panamá	16,6
16	Peru	16,1
17	Venezuela	14,4
18	República Dominicana	13,7
19	Guatemala	12,6
20	Haiti	sem info

Fonte: OCDE (2016, últimos dados disponíveis)

BBC

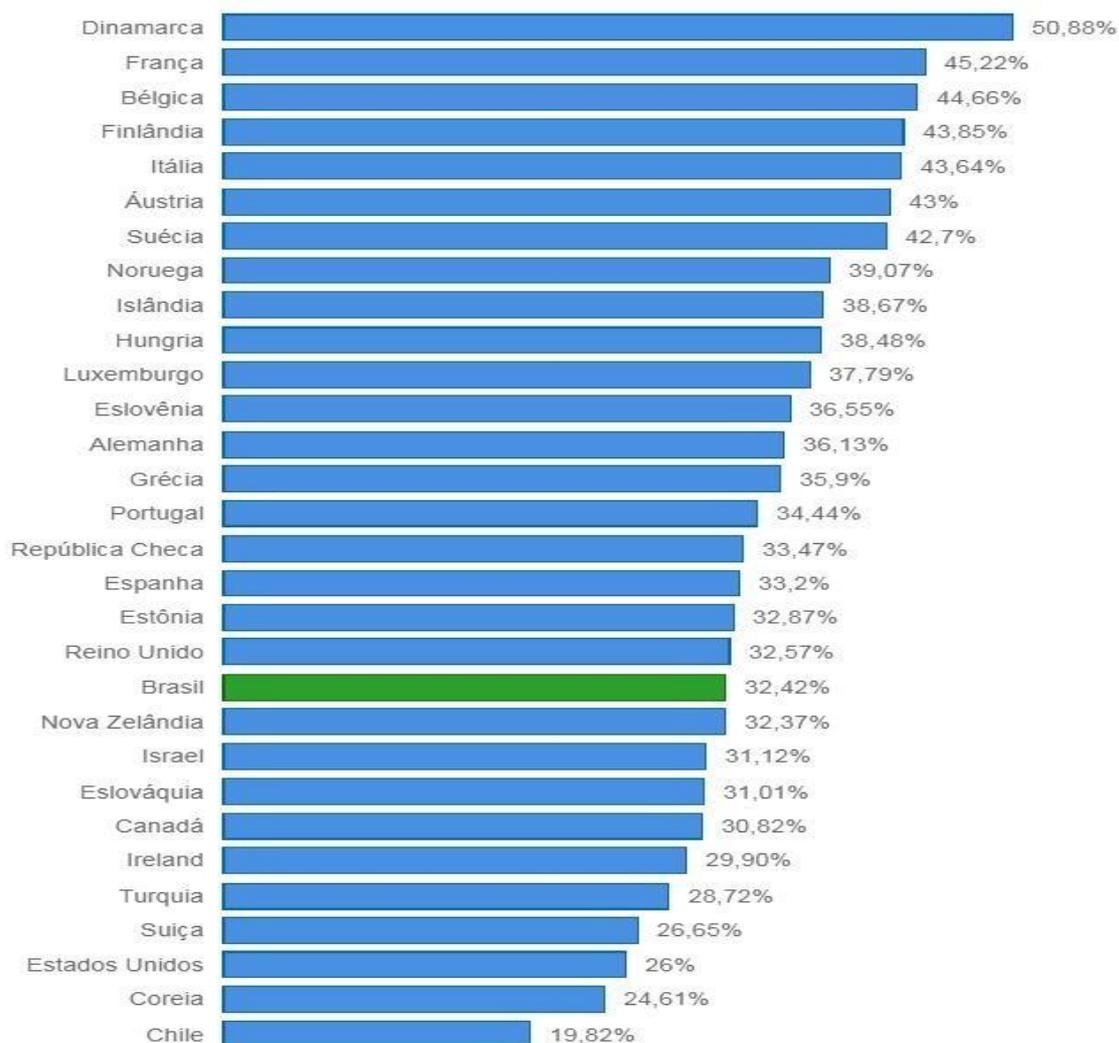
Disponível em: <https://epocanegocios.globo.com/Brasil/noticia/2019/03/brasil-so-perde-para-cuba-na-lista-de-paises-da-america-latina-que-mais-pagam-impostos.html>. Acesso em: 01/11/2019.

Quando tomamos como parâmetro para análise com outros países do mundo, percebemos que o Brasil ocupa a 20ª (vigésima) posição em carga tributária, com números similares aos países mais desenvolvidos do mundo no ano de 2014. Para se ter uma ideia, nosso país consegue cobrar mais tributos dos seus cidadãos-contribuintes que países como o Canadá, com 30,82% (trinta vírgula oitenta e dois por cento), a Suíça, com 26,65% (vinte e seis vírgula sessenta e cinco por cento), e os Estados Unidos, com 26% (vinte e seis por cento).

No comparativo com países da OCDE, o Brasil aparece ao lado do Reino Unido, com 32,57% (trinta e três vírgula cinquenta e sete por cento), e Nova Zelândia, com 32,37% (trinta e três vírgula trinta e sete por cento). Conforme mostra o gráfico abaixo:

Gráfico 1

Carga Tributária OCDE e Brasil (% do PIB 2014)



Fonte: Receita Federal



Disponível em: <https://blogs.oglobo.globo.com/na-base-dos-dados/post/graficos-carga-tributaria-no-brasil-e-em-outros-paises-da-ocde-e-america-latina.html>. Acesso em: 01/11/2019.

Em condição diametralmente oposta, o Brasil é o país que menos proporciona retorno aos seus cidadãos-contribuintes, se comparado com os 30 (trinta) países com as maiores cargas tributárias do mundo, conforme Índice de Retorno em bem-estar à Sociedade (IRBES)² apontado pelo Instituto Brasileiro

² METODOLOGIA DO ESTUDO O ranking é determinado pela ordem decrescente do valor calculado referente ao IRBES de cada país. Quanto maior o valor deste índice, melhor é o retorno da arrecadação dos tributos para a população. O IRBES é decorrente da somatória do

de Planejamento e Tributação (IBPT), que é calculado utilizando dois parâmetros: A Carga Tributária (arrecadação em relação ao Produto Interno Bruto), obtidos junto à OCDE, referente ao ano de 2017 (última atualização) e também Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), conforme dados do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), com o índice final para o ano de 2018.

Enquanto a carga tributária alcançou 34,25% (trinta e quatro vírgula vinte e cinco por cento) do PIB no Brasil, a carga tributária da Irlanda chegou à 22,80% (vinte e dois vírgula oitenta por cento). O Brasil, com uma carga tributária maior, retornou à sociedade brasileira proporcionalmente ao arrecadado, tão pouco que ficou na última posição do IRBES. Já a Irlanda, com uma carga tributária menor, retornou à sociedade irlandesa o suficiente para ter o melhor índice mundial do IRBES.

Em sua 9ª Edição, o estudo IRBES, aponta o Brasil como sendo o último de 30 países analisados entre aqueles com as mais altas cargas tributárias. Desde a primeira edição do estudo, o Brasil ocupa a última posição. Conforme quadro abaixo:

valor numérico relativo à carga tributária do país, com uma ponderação de 15%, com o valor do IDH, que recebeu uma ponderação de 85%, por entendermos que o IDH elevado, independentemente da carga tributária do país, é muito mais representativo e significativo do que uma carga tributária elevada, independentemente do IDH. Assim sendo, entendemos que o IDH necessariamente deve ter um peso bem maior para a composição do índice. Disponível em: <http://ibpt.impostometro.s3.amazonaws.com/Arquivos/06%2BIRBES%2B2015.pdf>. Acesso em: 09 de dezembro de 2019.

Tabela 2 - Índice de Retorno em bem-estar à Sociedade

DESCRIMINAÇÃO	IRBES - ÍNDICE DE RETORNO AO BEM ESTAR DA SOCIEDADE				
	RANKING	ANO 2017	ANO 2018	ÍNDICE OBTIDO	RESULTADO
30 PAÍSES DE MAIOR TRIBUTAÇÃO	C.T SOBRE O PIB	IDH	IRBES	RANKING	RANK. ANTERIOR
IRLANDA	22,80%	0,938	168,51	1º	1º
AUSTRÁLIA	27,80%	0,939	162,85	2º	4º
SUIÇA	28,50%	0,944	162,47	3º	3º
ESTADOS UNIDOS	27,10%	0,924	162,38	4º	2º
CORÉIA DO SUL	26,90%	0,903	160,82	5º	5º
JAPÃO	30,60%	0,909	157,08	6º	6º
CANADÁ	32,20%	0,926	156,68	7º	7º
NOVA ZELÂNDIA	32,00%	0,917	156,15	8º	8º
REINO UNIDO	33,30%	0,922	155,08	9º	11º
ISRAEL	32,70%	0,903	154,15	10º	9º
NORUEGA	38,20%	0,953	152,08	11º	12º
ESPAÑA	33,70%	0,891	151,98	12º	13º
ALEMANHA	37,50%	0,936	151,44	13º	16º
ISLÂNDIA	37,70%	0,935	151,12	14º	14º
REPÚBLICA TCHECA	34,90%	0,888	150,35	15º	15º
ESLOVÁQUIA	32,90%	0,855	149,84	16º	20º
ESLOVÊNIA	36,00%	0,896	149,76	17º	19º
URUGUAI	29,30%	0,804	149,65	18º	10º
ARGENTINA	31,30%	0,825	149,13	19º	18º
LUXEMBURGO	38,70%	0,904	147,34	20º	17º
ÁUSTRIA	41,80%	0,908	144,11	21º	26º
DINAMARCA	43,50%	0,929	143,94	22º	23º
FRANÇA	41,50%	0,901	143,86	23º	24º
SUÉCIA	44,00%	0,933	143,71	24º	22º
GRÉCIA	39,40%	0,870	143,64	25º	21º
FINLÂNDIA	43,30%	0,920	143,41	26º	28º
HUNGRIA	37,70%	0,838	142,88	27º	29º
BÉLGICA	44,60%	0,916	141,57	28º	25º
ITÁLIA	42,40%	0,880	141,04	29º	27º
BRASIL	34,25%	0,759	140,13	30º	30º

CARGA TRIBUTÁRIA 2017 - FONTE OCDE
IDH 2018 FONTE - ONU

Disponível em: <https://ibpt.com.br/noticia/2790/Estudo-sobre-carga-tributaria-PIB-x-IDH-CALCULO-DO-IRBES>. Acesso em: 02/11/2019.

Podemos concluir a partir desses dados que tributar em demasiado seus cidadãos-contribuintes não significa, necessariamente, arrecadar de forma justa como também não representa a adequada destinação do dinheiro público. Essa posição vexatória em que o Brasil se encontra não garante a aplicação efetiva do princípio da solidariedade social no sentido de proporcionar justiça social através da atividade tributante.

4 CARÁTER REGRESSIVO DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA

Os princípios da capacidade contributiva, da justiça fiscal e da solidariedade são efetivados na prática a partir da tributação sobre lucro e renda, na medida em que, nessa forma de recolher tributos é colocado em consideração, de maneira proporcional, a capacidade econômica do cidadão-contribuinte.

Entendendo-se que quando maior for o ganho, a vantagem e a margem de lucro, maior deverá ser a porcentagem de tributação do indivíduo no financiamento de políticas do Estado. De outro modo, quanto menor a renda e maior a condição de hipossuficiência do cidadão-contribuinte, menor deverá ser a parcela do seu esforço individual na manutenção financeira do Estado, apenas dessa forma temos aplicados os princípios norteadores da justiça social.

Considera-se progressivo o tributo cujo ônus é tanto maior quanto maior for a grandeza econômica tributável, o que faz com o que o seu montante não seja apenas proporcionalmente maior, mas progressivamente maior. Quem tem mais, paga sensivelmente mais, considerando-se a chamada utilidade marginal de riqueza [...]

A tributação regressiva, por sua vez, consiste precisamente no contrário da progressiva. O ônus do tributo é tanto menor quanto maior for a grandeza tributada, o que faz com que as pessoas dotadas de menor capacidade contributiva suportem, proporcionalmente, uma carga tributária muito maior [...]

Ao onerar com uma alíquota de 10% (dez por cento) do salário de R\$ 500,00 (quinhentos) mensais, por exemplo, retira-se do patrimônio do contribuinte quantia que lhe fará seguramente muita falta no atendimento de suas necessidades básicas. O mesmo percentual de 10% (dez por cento), incidente sobre um salário de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) faria também falta ao empregado, mas, embora a proporção seja a mesma, essa falta seria menor. Em se tratando de um salário de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), 10% (dez por cento) já não fariam praticamente falta nenhuma. É essa utilidade, cada vez menor, que a riqueza tem para quem a acumula, que justifica, por imposição dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, uma tributação progressiva. (MACHADO, 2009, pp. 216-217)

Todavia, o que se percebe no Sistema Tributário Brasileiro é que este ideal de justiça tributária, que seria produto da capacidade contributiva externalizada na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 está bem distante da realidade almejada.

Na realidade apresentada sobre as porcentagens de tributação que incidem sob a renda, lucro e ganhos de capital, o Brasil apresenta um dos menores índices entre os países ranqueados pela OCDE e Receita Federal, o que demonstra que nosso sistema tributário não leva em consideração, com efeito, os princípios da Solidariedade Social e da Justiça Fiscal, para a efetivação da justiça social.

Diferentemente do que ocorre em países comprometidos com os valores da justiça fiscal, onde a maior parte da tributação se intensifica sobre os que possuem maior capital e renda, fazendo com que, dessa forma, os menos abastados sejam tributados mais suavemente, combatível com seu nível de

hipossuficiência³. Nos Estados Unidos da América, Alemanha, França e Japão, a alíquota máxima do imposto de renda está entre 35 e 50%. No Brasil, a alíquota máxima é de 27,5%. É preciso um sistema tributário mais justo e eficiente para garantir crescimento econômico e social, provendo os recursos necessários para melhorar as condições de vida dos brasileiros, especialmente no sentido de viabilizar investimentos em infraestrutura e educação (PIKETTY, 2017).

Contrariando todo um escalonado ordenamento principiológico constitucional da tributação, não é inédito afirmar que em nosso modelo atual, nossos pobres e nossa classe média contribuem com uma porcentagem muito maior do seu salário do que os ricos⁴. Essa injustiça tributária se dá em nosso país pelos tributos incidem principalmente sobre o consumo, e não sobre a renda, o lucro e o patrimônio.

Dessa maneira, o Estado brasileiro estipula tributações fixas sobre produtos e serviços, tais como o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Serviço (ISS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Programa Integração Social (PIS) e consumindo-os, o cidadão- contribuinte entrega instantaneamente significativa parte de sua renda para o Estado.

Em verdade, tal cobrança tributária excessiva sobre o consumo indica para uma política fiscal que promove a desigualdade e retroalimenta um ciclo de exclusão e taxação das camadas mais vulneráveis da população, logo estas, que deveriam ser as mais beneficiadas pelas políticas tributárias. Destaca-se que independente do cidadão-contribuinte ganhar R\$50.000,00 (cinquenta mil reais) ou um salário mínimo dele será cobrado igualmente os impostos embutidos nos produtos e serviços.

Essa desigualdade fica mais evidente quando analisado os valores de imposto cobrados sobre produtos consumidos pelas camadas mais pobres da população, a exemplo da incidência do Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre motocicletas de baixa cilindradas, ao passo em que, motos aquáticas e aeronaves são isentas desse imposto. Os brasileiros proprietários de jatinhos, aviões, helicópteros, barcos, motos aquáticas e iates são isentos do pagamento de IPVA, que é cobrado para donos de automóveis⁵. No ano de 2007, através do RE 379.572, o Supremo Tribunal Federal (STF), decidiu pela não incidência do IPVA sobre veículos aquáticos⁶.

No Brasil, a parcela dos impostos sobre o consumo na arrecadação tributária está por volta de 70% (setenta por cento). Nessa situação, a média dos demais países do mundo é de 35% (trinta e cinco por cento), segundo a OCDE. Para se ter uma ideia, nos Estados Unidos da América (EUA) e no Japão, a tributação sobre o consumo está abaixo de 20% (vinte por cento). Segundo Gassen e Silva (2016):

³Disponível em: <https://epocanegocios.globo.com/Economia/noticia/2019/05/brasileiros-mais-ricos-do-pais-nao-sao-os-que-pagam-mais-impostos.html>. Acesso em: 01/11/2019.

⁴Disponível em: <https://exame.abril.com.br/economia/brasil-esta-entre-paises-que-menos-cobram-impostos-sobre-renda-no-mundo/>. Acesso em: 01/11/2019

⁵ Disponível em: <https://noticias.r7.com/economia/se-cobrado-ipva-para-helicopteros-barcos-e-jatos-renderia-r-46-bi-12092018>. Acesso em: 13/11/2019.

⁶Disponível em: https://www.conjur.com.br/2007-abr-12/stf_decide_barcos_avioes_nao_pagar_ipva. Acesso em: 13/11/2019.

[...] as escolhas tributárias realizadas no Brasil fizeram do consumo a base de incidência por excelência em nosso sistema. Aqui, 44% da carga total incide sobre o consumo, enquanto 21% incidem sobre a renda; no Canadá, apenas 18% incidem sobre o consumo e 47% sobre a renda; nos Estados Unidos, essa proporção consumo-renda é de 18-44%, respectivamente. E a situação é ainda mais grave do que apontam tais números, pois as contribuições especiais – tão relevantes no caso brasileiro – incidem, tecnicamente, sobre o consumo, pois são repassadas aos preços dos produtos consumidos pelo cidadão. Tendo-as em conta, na prática, a tributação do consumo no Brasil pode chegar a 70%. (...) Dados do Ipea apontam que a carga tributária total suportada por quem auferir renda de até dois salários mínimos é de 53,9%, que corresponde a 197 dias do ano destinados ao pagamento de tributos; já a carga total imposta aos que possuem renda superior a trinta salários mínimos é de 29%, correspondentes a 106 dias do ano. Os mais pobres, como se vê, pagam o custo do país (GASSEN E SILVA, 2016, pp. 701-702).

O presente levantamento indica que esse tipo de incidência tributária preponderantemente sobre o consumo é fundamental no fenômeno da tributação regressiva, que se caracteriza por ser um caminho mais “fácil” (?) para o Estado como forma de aumentar sua arrecadação, sem ter que planejar estrategicamente uma justiça fiscal eficiente.

Destaca-se diversos efeitos nefastos com a excessiva tributação sobre o consumo, tais quais: aumento no custo de produção e comercialização de bens e serviços, onerando o valor das mercadorias, de forma desproporcional a renda dos consumidores; falta de transparência, pois o cidadão-contribuinte não tem noção exata dos impostos embutidos que compõem o valor da mercadoria; e, conforme já destacado, independente da sua renda, aqueles que ocupam as classes sociais mais privilegiadas são onerados pelo mesmo valor sobre a compra de qualquer mercadoria.

A tributação que incide sobre o consumo não obedece ao princípio da capacidade contributiva. Dessa forma, os menos favorecidos são os que arcam com a maior fonte de arrecadação do Estado, algo que favorece exponencialmente a concentração de renda, uma vez que há a retirada de mais de quem tem menos. Conforme entendimento de Sabbag (2010, p.176), “O Brasil possui uma carga tributária elevada e em ascensão, e sua distribuição pela sociedade beneficia quem ganha mais, e, de modo perverso, sacrifica quem ganha menos”.

Destaca-se que muitos dos recursos provenientes dos tributos são destinados ao pagamento da dívida pública e não destinados às necessidades das camadas mais vulneráveis da população que, ironicamente, são as mais tributadas indiretamente pelo consumo.

O dinheiro pago em impostos vai para o governo, que tem contas a pagar para que a União, os Estados ou os Municípios sigam funcionando dentro de um equilíbrio fiscal. Só que, entre essas contas, uma se destaca como a maior de todas: o pagamento de juros, de uma dívida que o governo tem com quem lhe empresta dinheiro e que no Brasil é hoje superior a 3 trilhões de reais. Agora, adivinhem quem são os maiores detentores destas dívidas? Os fundos de investimento, os bancos, os fundos de previdência e os investidores estrangeiros. Logo, seguindo o dinheiro do começo ao final, vemos que parte dos impostos pagos pelos ricos voltam em

forma de juros dos títulos de renda fixa que possuem em seus investimentos. No caso dos pobres, boa parte dos impostos que pagam não chega sequer a voltar em serviços para uma melhor qualidade de vida, parando antes no bolso dos rentistas. (MOREIRA, 2017, n.p)

Faz-se necessário destacar que as classes mais abastadas da sociedade, composta por empresários e membros das classes políticas, são amplamente beneficiados pela política tributária em relação ao Imposto de Renda que tem como alíquota máxima estagnada 27,5%⁷ (vinte e sete virgula cinco por cento) para pessoas físicas que recebem até R\$ 4.664,68, condição essa que onera principalmente a classe média. Nosso sistema tributário ainda presenteia aqueles que compõem a elite deste país com a não tributação sob o valor de lucros e dividendos (Brasil e Estônia são os únicos a adotar tal medida), que, segundo dados do Instituto de Pesquisa Econômica (IPEA), poderia render aumento de R\$ 22 bilhões a R\$ 39 bilhões na arrecadação⁸.

Faz-se menção ainda a taxa sobre heranças, de competência estadual, que é de 8%, mas a média cobrada é menor, de 4%. Enquanto nos países da Europa Ocidental, nos Estados Unidos e o Japão, essa taxa é bem mais alta, de 25% a 40%.⁹ Considera-se que a maior vantagem concedida pelo sistema tributário à camada mais rica da sociedade esteja nas renúncias fiscais, que apenas em 2019, estão estimadas em 306 bilhões de reais.¹⁰

Partindo de um sentimento de indignação, Leal (2012) usa de certa ironia para qualificar a matriz tributária brasileira:

A matriz tributária brasileira – em paradoxal incoerência com os princípios e objetivos fundamentais da República instituída pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – é cruelmente regressiva, o que significa dizer que, em boa medida, quem tem menos capacidade contributiva paga um percentual maior a título de tributos. Em outras palavras, o sistema tributário brasileiro, globalmente considerado, funciona como uma espécie de Robin Hood às avessas: tira dos pobres para dar para os ricos; isto é, redistribui riqueza dos mais necessitados para os mais afortunados. (LEAL, 2012, p. 25)

Conclui-se, dessa forma, que à luz dos princípios presentes na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, os tributos regressivos são inconstitucionais, pois flagrantemente violam a solidariedade social, a capacidade contributiva e a cidadania fiscal. A manutenção desse Estado que suga recursos dos seus cidadãos-contribuintes mais vulneráveis para transferir renda para uma elite privilegiada precisa ser urgentemente revista em qualquer projeto de reforma tributária que se proponha a combater as desigualdades sociais e a marginalização tão latentes no seio da sociedade brasileira.

⁷Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/11/governo-avalia-imposto-de-renda-de-35-para-salarios-acima-de-r-39-mil.shtml>. Acesso em: 21/11/2019

⁸ Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2019/04/09/tributacao-lucros-dividendos-arrecadacao-estudo-ipea.htm> Acesso em: 21/11/2019

⁹Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/internacional-44020436>

¹⁰ Disponível em: <https://valor.globo.com/eu-e/coluna/para-onde-vai-o-dinheiro-da-renuncia-fiscal.ghtml>. Acesso em: 02/11/2019

5 SISTEMA PROGRESSIVO DE ARRECAÇÃO TRIBUTÁRIA

O reconhecimento da regressividade da carga tributária e dos efeitos causados por ela como a concentração de riqueza e renda precisam gerar nos cidadãos-contribuintes um sentimento de indignação que levem a classe política a formular políticas públicas para a reformulação desse modelo fiscal que resultem em uma urgente (re)distribuição.

Uma vez que as despesas públicas privilegiam uma verdadeira casta de notáveis que compõem a elite econômica no Brasil, enquanto maior parte da população que vive com menos de salário mínimo suporta essa política injusta de tributação.

Segundo a perspectiva bourdieusiana, as classes com maior poder econômico em um espaço social tendem a preservar sua força, juntando-se com as demais classes dominantes. Dessa forma, é um trabalho excessivamente difícil romper essa lógica de injustiça instaurada, notadamente no que se refere a tributação, já que, nas relações preservadas entre políticos e empresários, está implícito o ideal de subversão dos dominantes e/ou a conservação da posição de dominação e de poder. Através da ideologia as classes dominantes normatizam a desigualdade fazendo-a parecer justa para os dominados, que então acreditam na legitimidade de seu lugar na sociedade.

A cultura dominante contribui para a integração real da classe dominante (assegurando uma comunicação imediata entre todos os seus membros e distinguindo-os das outras classes); para a integração fictícia da sociedade no seu conjunto, portanto, à desmobilização (falsa consciência) das classes dominadas; para a legitimação da ordem estabelecida por meio do estabelecimento das distinções (hierarquias) e para a legitimação dessas distinções. (BOURDIEU, 2006, p. 30)

É necessário destacar-se que, na medida da proporção da tributação entre o consumo, de um lado, e o acúmulo de capital, renda e patrimônio, de outro, estamos diante de 72% do total da carga tributária brasileira como fruto da receita da tributação indireta sobre o consumo (ICMS, IPI, COFINS, PIS, ISS, etc), e 28% resultante da tributação sobre o lucro, o capital, a renda e o patrimônio (IR, IPTU, ITR, ITCMD, IPVA etc).

Defendemos a ideia de que apesar do art. 145 da Magna Carta referir-se apenas aos impostos como objetos do princípio da capacidade contributiva, deve-se dar ao referido dispositivo interpretação extensiva às demais fontes tributárias, quais sejam: taxas, contribuição de melhoria, contribuições e empréstimo compulsório. Nessa perspectiva compartilhamos do pensamento de Sabbag (2010, p. 156), “[...] estamos que o princípio da capacidade contributiva deve, evidentemente, ser observado, também, por outros tributos, obedecendo, todavia, às peculiaridades de cada espécie”.

Urge a necessidade de uma reforma tributária que transfira parcela significativa da tributação sobre o consumo para o patrimônio, renda e acumulação do capital das classes mais abastadas, dentro dos limites de tributar expressos nos princípios constitucionais para erradicação da pobreza, redução da desigualdade e promoção do desenvolvimento com dignidade para todos. Por isso, “o imposto progressivo exprime de certa forma um compromisso entre justiça social e liberdade individual.” (PIKETTY, 2014, p. 492).

Dessa forma, a política fiscal ocupa um objetivo central de distribuição de riqueza e acentuação das desigualdades, uma vez que com uma melhor distribuição, haverá um crescimento do mercado consumidor, o que acarretaria em maior crescimento econômico e, conseqüentemente, recursos públicos para a promoção de políticas públicas, gerando um círculo virtuoso, ao contrário do atual círculo vicioso caracterizado por uma tributação que promove a concentração de renda, queda geral de consumo, depressão econômica e queda na arrecadação tributária.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Há muito tempo debate-se a tão almejada reforma tributária. As mudanças realizadas até o presente foram insuficientes para resolver os dilemas sobre a maneira regressiva como é feita a arrecadação de receitas pelo Estado. O atual sistema tributário, além de ser extremamente complexo, não gera igualdade material.

Não há novidade em se afirmar que a arrecadação de receitas por âmbito do Estado não está cumprindo os requisitos para a qual se baseia a sua cobrança: satisfazer as necessidades dos seus cidadãos-contribuintes. Existe um evidente descompasso entre a elevada carga tributária e a contraprestação da captação desses tributos mais notadamente nas classes C e D, que são, ironicamente, as que mais contribuem nas receitas do país.

É necessário salientar que o poder de tributar sofre limitações pela própria Constituição Federal que controla o referido poder. Presentes na Magna Carta estão os dispositivos que almejam aferir a capacidade do cidadão-contribuinte para calcular quanto deve pagar a cada tributo, além disso, projeta-se com estes dispositivos cobrar de forma proporcional os cidadãos-contribuintes e dessa forma possibilitar que tenham uma vida digna, ou seja, que lhes haja recursos financeiros bastantes para investir em alimentação, saúde, educação, moradia, lazer, segurança, direitos sociais mínimos que deveriam ser garantidos a todos, conforme preconiza o artigo 6º da Carta Magna.

Nesse Estado que pretende ser cada vez mais Democrático e de Direito, esta tributação deve ser humanitária e justa, baseando-se nos princípios preestabelecidos no texto constitucional e buscando-se sempre melhorar na distribuição da carga tributária, devendo ser esta proporcional à capacidade contributiva dos indivíduos. Para mais, sobretudo, o cidadão-contribuinte merece ter uma vida digna e seus direitos resguardados. Da mesma forma, é de fundamental importância observar que tanto quanto em outros ramos do Direito, é necessário que o contribuinte seja tratado com equidade, tratando-se os iguais igualmente e os desiguais desigualmente na medida de suas desigualdades.

REFERÊNCIAS

- BARRÍA, Cecília. **Brasil só perde para Cuba na lista de países da América Latina que mais pagam impostos.** Época Negócios. Publicado em 25 de março de 2019. Disponível em: <<https://epocanegocios.globo.com/Brasil/noticia/2019/03/brasil-so-perde-para-cuba-na-lista-de-paises-da-america-latina-que-mais-pagam-impostos.html>> Acesso em: 01 de novembro de 2019.
- BOURDIEU, Pierre. **O Poder Simbólico.** v. 14. Brasil: Bertrand Brasil, 2006.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 05 de outubro de 1988. São Paulo: Saraiva, 2017.
- BULOS, UadiLammêgo. **Curso de Direito Constitucional.** 3. ed., Saraiva: São Paulo, 2009.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- CONSULTOR JURÍDICO. **Barcos e aviões não devem pagar IPVA, decide Supremo.** Publicado em: 12 de abril de 2007. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2007-abr-12/stf_decide_barcos_avioes_ao_pagar_ipva> acesso em: 13/11/2019
- ESTADÃO CONTEÚDO. **Brasil está entre países que menos cobram impostos sobre renda no mundo.** Publicado em: 17 de setembro de 2019. Disponível em: <<https://exame.abril.com.br/economia/brasil-esta-entre-paises-que-menos-cobram-impostos-sobre-renda-no-mundo/>>. Acesso em: 01 de novembro de 2019
- FRABASILE, Daniela. **Brasileiros mais ricos não são os que pagam mais impostos.** Época Negócios. Publicado em 02 de maio de 2019. Disponível em: <<https://epocanegocios.globo.com/Economia/noticia/2019/05/brasileiros-mais-ricos-do-pais-nao-sao-os-que-pagam-mais-impostos.html>> Acesso em: 01 de novembro de 2019.
- GARCIA, Alexandre. **Se cobrado, IPVA para helicópteros, barcos e jatos renderia R\$ 4,6 bi.** Publicado em: 12/09/2019. Disponível em: <<https://noticias.r7.com/economia/se-cobrado-ipva-para-helicopteros-barcos-e-jatos-renderia-r-46-bi-12092018>>. Acesso em 13/11/2019
- GASSEN, V.; SILVA, J. J. **Matriz tributária, (in)justiça fiscal e objetivos do Estado brasileiro.** Revista do Superior Tribunal de Justiça, Brasília, v. 28, n. 242, p. 701-720, 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999

IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Estudo sobre carga tributária/PIB x IDH - CÁLCULO DO IRBES**. Publicado em 26/07/2019. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/noticia/2790/Estudo-sobre-carga-tributaria-PIB-x-IDH-CALCULO-DO-IRBES>>. Acesso em: 01 de no de 2019

LEAL, Augusto César de Carvalho. **(In)Justiça Social por Meio dos Tributos: a Finalidade Redistributiva da Tributação e a Regressividade da Matriz Tributária Brasileira**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 196, pp. 07-32, jan. 2012

MACHADO, Hugo de Brito Segundo. Fundamentos do ordenamento jurídico: liberdade, igualdade e democracia como premissas necessárias à aproximação de uma justiça possível. 2009. 266f. **Tese (Doutorado em Direito Constitucional)** – Programa de Pós-Graduação em Direito Constitucional-Doutorado. Universidade de Fortaleza, Belo Horizonte, 2009.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 15 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MOREIRA, Eduardo. **O que os donos do poder não querem que você saiba**. São Paulo: Editora Alaúde, 2017.

MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. **Justiças social, tributária e fiscal no Brasil: uma busca imposta pela Constituição**. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, Ano 18, n. 93, pp. 199-217, jul./ago.2010.

MOURA, L. TRIBUTAÇÃO, CIDADANIA E JUSTIÇA SOCIAL NO BRASIL. **Revista UNI-RN**, v. 16, n. 1/2, p. 181, 23 abr. 2018.

PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

PONTES, Helenilson Cunha. **O Princípio da Proporcionalidade e o Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2000.

ROSSO, Paulo Sérgio. **Tributação e solidariedade no Estado brasileiro**. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, Ano 17, n. 85, pp. 259-272, mar./abr2009.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva. 2010.

SARMENTO, Daniel. **A ponderação de interesses na Constituição**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2002.

VASCONCELLOS, Fábio. JULIÃO, Luis Guilherme. Gráficos: **Carga Tributária no Brasil e em outros países da OCDE e América Latina**. Publicado em 08

de agosto 2017. Disponível em: <<http://blogs.oglobo.globo.com/na-base-dosdados/post/graficos-carga-tributaria-no-brasil-e-em-outros-paises-daocde-e-america-latina.html>>. Acesso em: 01 nov. 2019.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projeto e Relatório de Pesquisa em Administração**. 16. Ed. São Paulo: Atlas, 2016.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pai amoroso e autor da vida. A Ele seja dada toda honra e toda glória.

Agradeço aos meus familiares que se empenharam para que esse momento presente chegasse, em especial, a minha tia Conceição (Nêga) por todo o seu esforço e contribuição.

Agradeço a esta Universidade Pública e seu corpo docente, que prestam serviço tão importante à sociedade. Sou grato pela esta oportunidade que tanto me honra em obter o título de Bacharel em Direito por esta instituição.

Agradeço ao meu orientador, Alexandre Henrique Salema, que conjuntamente com o professor Jimmy Matias Nunes e o professor Raymundo Juliano Rego Feitosa, são referências profissionais para mim. Sou grato por todos os ensinamentos.

Por fim, agradeço a todos os amigos e colegas que me incentivaram ao longo de todo esse ciclo que hoje se encerra.

No cárcere, Oscar Wilde escreveu “De profundis” um dos mais fantásticos compostos feitos em uma masmorra em que afirma: *O atual sistema penitenciário parece quase ter como objetivo a demolição e a destruição das faculdades mentais. A produção de insanidade é, senão seu objetivo, certamente seu resultado. Este é um fato bem comprovado. Suas causas são óbvias. Privado de livros, de todo o relacionamento humano, isolado de toda a influência humana e humanizadora, condenado ao silêncio eterno, roubado de toda a relação com o mundo externo, tratado como um animal sem inteligência, mais brutalizado que um selvagem, o infeliz que é confinado em uma prisão inglesa dificilmente escapa da loucura.* A resiliência do escritor irlandês o fez entender que o sentido desta vida não é o prazer hedonista, mas a busca por sentido em face do mais rematado sofrimento.

Liberdade para todos aqueles que estão presos injustamente. É o que desejo.