



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

A Função Social do Tributo Diante da Atual Crise Financeira Nacional

Ana Carolina Viana Pinto Figueiredo

Rio de Janeiro
2009

ANA CAROLINA VIANA PINTO FIGUEIREDO

Função Social do Tributo Diante da atual Crise Financeira Nacional

Artigo Científico apresentado à Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, como exigência para obtenção do título de Pós-Graduação.

Orientadores: Prof^ª. Néli Fetzner

Prof. Nelson Tavares

Prof^ª Mônica Areal

Prof. Marcelo Pereira

Rio de Janeiro

2009

FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO DIANTE DA ATUAL CRISE FINANCEIRA NACIONAL

Ana Carolina Viana Pinto Figueiredo

Graduada pela Universidade Federal Fluminense. Advogada.

Resumo: O tributo não é somente uma forma de arrecadação estatal voltado para atividades próprias. Ao contrário, é pela sua imposição que se obtém recurso para o custeio e garantia dos anseios sociais. As metas indicadas na Constituição, juntamente com as necessidades de um capitalismo mais justo, impelem a adoção de princípios promotores de justiça e igualdade, além dos incidentes sobre o consumo. Destarte, por uma pesquisa doutrinária acerca do Estado Social, da tributação e do Direito Econômico, busca-se apresentar o tributo como um instrumento do Estado para alcançar suas prerrogativas, passando por aspectos históricos e demonstrando seu papel social diante das crises econômicas.

Palavras-chaves: Direito Tributário, Social, Princípios, Crise, Extrafiscalidade, Economia.

Sumário: Introdução. 1. Estado Social. 2. Direitos Fundamentais e a Tributação. 3. Necessidades Estatais. 4. Mecanismos de Integração entre o Social, a Tributação e a Economia. 5. Processo de Crise Econômica e o Tributo como Solução. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

A necessidade de se analisar os tributos buscando uma órbita social surgiu com a mudança de paradigmas criada no decorrer dos tempos que coincidiram com o surgimento do Estado Democrático de Direito.

A evolução histórica vivenciada ao longo dos séculos explica a origem dos direitos fundamentais com perfil social como conseqüência lógica dos acontecimentos liderados por

uma classe em ascensão com fito individual, que por haver gerado desigualdades profundas, motivou a busca pelos anseios pertinentes a toda coletividade.

As dificuldades econômicas enfrentadas nesse período culminaram com uma nova visão estatal dotada de políticas corretivas das nocivas distorções acarretadas pelo mercado, apresentando-se como uma resposta à revolução, à guerra e à crise econômica com o escopo de estabelecer justiça, igualdade e promover a dignidade da pessoa humana.

As fortes modificações ocorridas na sociedade da época ensejaram um acompanhamento no âmbito constitucional, marcado internacionalmente pelo Texto Alemão de Weimar com ampla repercussão na Carta Magna de 1934 e voltado para a satisfação dos direitos fundamentais sociais. Com isso, a lógica voltada para as prerrogativas individuais se tornou obsoleta demandando uma alteração na sua abordagem.

Dessa forma, o Estado para atingir seus escopos sociais e efetivar os direitos fundamentais dos cidadãos, tornou imperativo o implemento de receita configurada, principalmente, pela arrecadação tributária.

Para a realização do presente artigo, será importante demonstrar a existência de despesas públicas como consequência dos serviços e das demandas geradas por toda e qualquer sociedade, culminando na criação de receitas aptas a arcar com a subsistência do Estado.

Além disso, este estudo busca delinear os traços da dignidade da pessoa humana juntamente com a necessária imposição tributária, pretendendo provar ser impossível alcançar os objetivos mencionados sem uma arrecadação eficaz.

Nesse contexto, a individualização do contribuinte se faz fundamental, isso porque numa sociedade com tamanha desigualdade social, deve-se admitir a justa medida não só na tributação, como também nos ideais de justiça e igualdade material.

Na conjuntura retratada, os princípios ganharam relevo ao estabelecer a essencialidade da contribuição de todos para o custeio da sociedade não se olvidando da garantia do mínimo existencial.

O que se busca, em tese, é a formação de um fundo de arrecadação que atinja um fim caracterizado pela contraprestação do Estado, o retorno que se espera com o pagamento das imposições estatais.

Observa-se, então, que, dentre as regras abstratas acima, destacam-se a capacidade contributiva, a progressividade e a solidariedade social, bem como valores inseridos pela Revolução Francesa e que posteriormente passaram a integrar e embasar a Constituição Pátria, quais sejam: igualdade, liberdade e fraternidade.

Por fim, almeja-se a apresentação das medidas hodiernamente adotadas pelo Estado mediante a conjugação de normas de Direito Tributário e Direito Econômico, utilizadas com a finalidade de minorar os efeitos da crise que assola o país e afeta diversos setores de produção e comercialização de bens, e, em função disso, extrair a observância da função social do tributo.

1. ESTADO SOCIAL

O período medieval foi marcado pelo tratamento desigual dado as classes. Tanto a nobreza quanto o alto clero não arcavam com a pesada carga tributária, cobrada somente dos camponeses e dos comerciantes em ascensão. A burguesia enriquecida com o mercantilismo não queria mais se submeter aos altos tributos denominados como corvéia e talha, além de

sentir-se presa à estrutura tradicional de propriedade e de produção, o que representava grandes obstáculos para o seu crescimento.

Tecendo uma melhor elucidação sobre o tema, durante todo o período medieval, aos camponeses havia a imposição da talha, caracterizada como imposto indireto atribuído às mercadorias que eram obrigados a consumir, e da corvéia, que consistia num pagamento realizado com a força de trabalho. Só posteriormente, com a criação do Estado, que a prestação passou a ser feita em moeda corrente.

A visão do Estado só passou para essa perspectiva quando este parou de se auto-sustentar, necessitando do auxílio dos demais integrantes da sociedade. De fato, no absolutismo, as pesadas taxas recaíam sobre os estamentos considerados como mais baixos, todavia, existia uma necessidade imperiosa por receita, para patrocinar guerras e as necessidades das classes dominantes, o que não se pensava antes.

Vale lembrar que o período feudal foi marcado pela descentralização, ou seja, cada feudo possuía um senhor que reinava dentro de uma determinada localidade. Sendo assim, conceitos como território unificado com identidades que as qualificam como um todo organizado, somente passaram a existir após o absolutismo.

O elemento retratador foi o surgimento do Estado Fiscal, como específica figuração do Estado de Direito, apresentando um novo perfil de empréstimos, autorizados e garantidos pelo legislativo, e principalmente lastreado nos tributos.

Em razão do mencionado, a classe enriquecida com o mercantilismo não queria mais se submeter a tributos desiguais, encontrando-se presa a uma estrutura que representava grandes obstáculos para o seu crescimento. Com isso, a falta de prestígio da classe em ascensão culminou na ruína do modelos estatal até então adotado, como uma forma de protesto aos privilégios odiosos.

Direitos fundamentais como liberdade, igualdade e fraternidade passaram a lastrear os pensamentos burgueses e ilustraram a bandeira da Revolução Francesa que estabeleceu novos parâmetros da política e organização do Estado.

Nesse contexto, o absolutismo político e a economia mercantil ou comercial foram historicamente substituídos no Estado Fiscal, com a sua estrutura econômica capitalista e o seu liberalismo político e financeiro.

Surgiu, com isso, um novo perfil lastreado em empréstimos, autorizados e garantidos pelo legislativo, e principalmente nos tributos, ao revés de se apoiar nos ingressos originários oriundos do patrimônio do príncipe.

Importante ressaltar que o processo revolucionário não foi uniforme em toda a Europa. A França é vista como paradigma da revolução pela promoção de uma mudança estatal sem a observância de uma fase transitória, calcando-se, primordialmente, nos ideais burgueses construídos para valorizar os interesses econômicos do período. Assim, o Estado Patrimonialista passou diretamente a Estado Fiscal Liberal.

Tal inovação foi responsável pelo aperfeiçoamento dos orçamentos públicos, substituição da tributação do campesinato pela dos entes da sociedade como um todo e minimização da intervenção estatal, constituindo a projeção financeira do Estado de Direito.

No entanto, a inovação não se mostrou perfeita por representar tão somente os anseios de quem se encontrava no poder. O Estado Liberal almejava uma igualdade jurídica dissociada da razão social, totalmente desprovida de preocupação com os hipossuficientes.

Nesse viés, a tributação foi estabelecida com base na proporcionalidade representando o desinteresse na igualdade fática e social, característica marcante do liberalismo burguês.

Com o advento da industrialização e o surgimento do capitalismo, algumas falhas no sistema ganharam relevo. O grande número de desempregados e o contingente populacional

que vinha sendo praticamente escravizado pela economia fabril concorreram de maneira incisiva para a ocorrência de uma mudança no paradigma valorativo, pois a ameaça não partia mais do Estado, mas da própria sociedade e de suas estruturas.

O apontado se justifica, pois durante o período liberal não havia o interesse na igualdade fática ou material, o Estado apresentava em sua estrutura uma igualdade que não correspondia ao idealizado pela sociedade. O tratamento igualitário era tão somente lastreado em normas jurídicas, sem observar as distinções existentes na sociedade, o que acabava gerando uma maior discrepância social entre as classes da época.

Ante a lacuna apresentada pelo sistema, idéias socialistas ganharam espaço, voltando-se para o ideal de igualdade material, o que sobressaltou a necessidade de uma flexibilização.

Em razão disso, os conceitos construídos pelo liberalismo foram substituídos por outros que atendessem aos interesses da sociedade de uma maneira mais ampla, transformando as Constituições em pactos de garantia, influenciando todos os demais ramos adjetivos do Direito.

Assim, o Estado Social, fruto da industrialização e das grandes guerras posteriormente ocorridas, levou a um raciocínio de que a igualdade deveria observar as diferenças, isto é, os iguais devem ser tratados de forma igual enquanto os desiguais de maneira desigual na justa medida da desigualdade.

No Brasil, os ensaios sociais se iniciaram em meio a uma sociedade patriarcal e subdesenvolvida rural, marcada pela proeminência das elites e das oligarquias completamente desinteressadas nos direitos socialmente instituídos.

Esse período se caracteriza pelo auge da ditadura de Getúlio Vargas que, por haver tomado o poder com auxílio popular, viu-se obrigado a adotar medidas que beneficiassem a classe operária.

Tal estratégia política teve como escopo manter calada uma classe potencialmente revolucionária. O forte intervencionismo, característico desse sistema, gerou a necessidade de formar uma receita suficiente para suprir as altas despesas geradas majorando, assim, a imposição tributária. Nesse diapasão, o inchaço do Estado representou um aumento das despesas, demandando um alargamento nas fontes de manutenção, necessitando de gerar um aumento de receita.

Cumprir destacar que o Estado Social Fiscal corresponde ao aspecto financeiro do Estado Social de Direito que ganha forças no século XX. Essa lógica transmudou a forma como se pensava o Estado, passando de mero garantidor das liberdades individuais à interventor na ordem econômica e social.

Posteriormente, com a queda do muro de Berlim, em 1989, iniciou-se o processo de globalização, ressaltando o atraso do modelo intervencionista extremado. Observa-se, aqui, uma volta às raízes liberais que prega o *laissez faire, laissez passer* adequada a um novo momento. Os ingressos tributários continuam como fonte principal de receita, embora tenha havido uma minoração nos gastos representados pela privatização das empresas.

Importante ressaltar que o objetivo principal da despesa pública está voltado para a redução das desigualdades sociais e a garantia das condições necessárias, buscando a entrega de prestações públicas nas áreas da saúde e da educação. Com isso, foi essencial equilibrar a justiça e a segurança jurídica, a legalidade e a capacidade contributiva, a liberdade e a responsabilidade.

Assim, observa-se a integração entre o intervencionismo contundente e o liberalismo, resultando num modelo controlado preocupado em atender os interesses dos cidadãos e do Estado.

Essa nova lógica representa uma evolução no conceito de democracia, que busca a igualdade sócio-econômica pela redução das grandes diferenças materiais existentes entre os grupos e os indivíduos, interagindo-se à ordem constitucional.

A noção de partilhamento, nascida sob a perspectiva da sociedade, faz com que recursos advindos da tributação atendam aos anseios de todos com uma carga tributária igual entre aqueles que se encontrem em situação idêntica.

Igualdade material atrelada à dignidade da pessoa humana tonalizou toda a hermenêutica constitucional, em se tratando de estabelecer equivalência de direitos. Nasce, com isso, a obrigação estatal com as prestações positivas, buscando meios de promover a isonomia de uma maneira alargada.

Nesse viés, os Direitos Fundamentais não mudaram, mas se enriqueceram de uma dimensão nova e adicional com a introdução dos direitos sociais básicos, observando-se um interrelacionamento entre os princípios, formando valores e postulados essenciais.

Em vista do analisado, pressupõe-se que as desigualdades devem ser corrigidas pelo Estado por intermédio da distribuição da prestação, bem como de sua quantia numérica. Nesse caso é importante compreender o conceito de solidariedade social, segundo o qual não só as necessidades institucionais devem ser custeadas, como a toda a sociedade, por meio da imposição do pagamento dos tributos, com o fim de gerar recursos para a concretização dos interesses gerais.

Não se pode olvidar que a concretização da democracia depende de conteúdos dinâmicos, retratada pelo pluralismo e pela tensão sempre renovada entre a igualdade e liberdade e não na rígida separação entre o Estado e a Sociedade.

Assim, devido às questões apresentadas, essa modalidade estatal pode ser apontada como responsável por uma redistribuição de renda por meio do sistema tributário nacional e o contorno de problemas que porventura possam vir a surgir.

2. DIREITOS FUNDAMENTAIS E A TRIBUTAÇÃO

Os direitos fundamentais foram instituídos dentro de uma ordem constitucional, caracterizados, de acordo com a sua modalidade, como precursores da sociedade, tendo como norte a vida e a dignidade da pessoa humana e, como berço, a Revolução Francesa de 1789.

Adotando um critério temporal e com vistas a situar de acordo com a motivação política, o critério das gerações foi imposto, mas não de forma totalmente estanque. Assim, os direitos de primeira geração mostram-se como os responsáveis por agitar a bandeira da Revolução Francesa como igualdade, liberdade e fraternidade.

Os direitos da liberdade têm por titular o indivíduo, caracterizando-se pela sua oponibilidade ao Estado. Traduzem-se como faculdade ou atributos da pessoa e ostentam uma subjetividade, que é seu traço mais marcante.

Criados no pós-guerra, os direitos fundamentais de segunda geração apresentam maior relevância para o tema em comento, pois se refere aos direitos sociais, culturais e econômicos inerentes ao primordial princípio da igualdade que os ampara e estimula.

Dando continuidade a essa evolução, a terceira geração se impôs lastreada pelo princípio da fraternidade, surgindo como uma resposta ao mundo bipartido, dividido em países subdesenvolvidos e desenvolvidos.

Essa última geração já não buscava mais a tutela de um indivíduo ou do Estado, destinava seus esforços ao ser humano de uma maneira mais generalizada dando destaque, nesse sentido, aos direitos relativos ao meio ambiente, à paz, à comunicação e ao patrimônio comum da humanidade.

Por fim, cabe tratar da quarta e última geração apontada pela doutrina como a utopia do fim do século, ou melhor, da globalização econômica. Tais direitos podem ser

exemplificados pela democracia, direito à informação e ao pluralismo. Busca-se, com isso, um estreitamento das relações de convivência. Reúnem não só a objetividade como a subjetividade dos direitos individuais, além de não serem passíveis de interpretação como tão somente de concretização.

A importância de se analisar esses direitos está relacionada a sua própria denominação. Isso porque se caracterizam como fundamentais por constituir um compromisso assumido com a sociedade para a promoção de sua garantia.

Com isso, o Estado Fiscal, por meio de seus princípios, visa a resguardar todas as prerrogativas concedidas à pessoa, tanto por meio de uma arrecadação que lhe promova o seu custeio, como pela regulação, objetivando assegurar o mínimo existencial e a dignidade da pessoa humana.

3. MECANISMOS DE INTEGRAÇÃO ENTRE O SOCIAL, A TRIBUTAÇÃO E A ECONOMIA.

Inicialmente vale inserir que a extrafiscalidade apresenta-se como um mecanismo de regulação estatal, com a finalidade de concretizar as funções sociais relacionadas aos principais institutos e intervir na órbita estrutural e conjuntural da economia, garantindo o equilíbrio.

Por isso, atribui-se ao legislador a faculdade de estimular ou desestimular comportamentos, por meio de tributos progressivos ou regressivos, possibilitando, ainda, a concessão de benefícios ou incentivos fiscais.

Em vista do exposto, as normas extrafiscais flexibilizam a arrecadação estatal, estimulando um comportamento socialmente desejável mediante a desoneração relativa ao tributo, podendo o oposto também ser verificado.

Assim, são encontrados meios de tutelar a economia, por meio do incentivo ao consumo em momentos de crise, mediante a redução de impostos incidentes sobre uma determinada atividade e, com isso, aumentando a arrecadação de outros no momento em que novos empregos são gerados. Em suma, trata-se de um meio de influir na economia de forma indireta por meio de tributos destinados a esse fim.

Economicamente, a importância desse mecanismo impõe-se considerando que diante de uma conjuntura de expansão, as receitas podem ser maiores, assim como os impostos, em obediência a preocupações de justiça fiscal e anti-inflacionistas, mas se a conjuntura for desfavorável ou recessiva, os impostos devem baixar, de modo a induzir o consumo e o investimento privados.

Nesse contexto, a solidariedade social afirma-se como um mecanismo de repartição de responsabilidades em âmbito tributário, configurando a necessidade de compartilhamento da vida em comum, retratada pelo custeio dos serviços prestados pelo Estado e pela contribuição para o erário.

Observando o preâmbulo da Constituição da República, nota-se a presença do princípio em apreço retratado pela expressão “harmonia social”, externalizando o mister estatal de se prover o erário de fundos, com o objetivo de realizar os Direitos Fundamentais dos cidadãos de uma maneira ampla.

Embora de indiscutível importância, a solidariedade não pode ser vista como princípio absoluto, ante a existência de outros tendentes a limitá-lo, tais como progressividade, capacidade contributiva, legalidade, anterioridade, além das regras sobre

atribuição de poderes e competência, caso contrário estaria em desacordo com o valor maior de justiça que se busca tutelar.

Originada após o advento da Revolução Francesa, a capacidade contributiva tem como característica a personalidade tributária, configurada numa ligação do tributo com a pessoa do contribuinte e afastando a imposição essencialmente real que vigia antes desse período.

A sua relevância se dá pela efetivação da justiça distributiva, por pregar que cada um pague o imposto de acordo com sua riqueza, atribuindo conteúdo ao vetusto critério de que a justiça consiste em dar a cada um o que é seu (*suum cuique tribuere*).

Nesse sentido, BALEEIRO (1998) preconiza que o elemento excedentário demonstrado pela externalização de riqueza constitui a capacidade econômica real, atestando a viabilidade de o contribuinte suportar o pagamento do tributo, este visto como uma pequena parcela do custo total dos serviços públicos, sem sacrificar o indispensável à vida, compatível com a dignidade humana.

Sem olvidar da importante conceituação apresentada por COELHO (2003) que, em poucas palavras, caracteriza como a possibilidade econômica de pagar tributos, o conhecido *ability to pay*, a qual apresenta signos que, segundo ele, são presuntivos de capacidade contributiva.

Sendo assim, para efetivar a justiça, deve-se realizar a dedução dos gastos à aquisição, produção, exploração e manutenção da renda e do patrimônio, operando como uma forma de tutelar o mínimo existencial.

Em vista do salientado, assevera-se que a capacidade contributiva apresenta, em sua essência, dois atributos de elevada importância, quais sejam: coloca o ser humano em condição de supremacia perante o poder de tributar estatal e obriga os poderes do Estado,

mormente, o Legislativo e o Judiciário, a realizarem o ideal de justiça, promovendo a igualdade.

Cumprido sublinhar que a assertiva acima apontada constitui um pressuposto do Estado Social, o qual consagra explicitamente o princípio da igualdade material, ou melhor, da isonomia, versando que pessoas em igual ou em similar situação devem ser tributadas na mesma medida, retratando o tratamento disposto na Constituição da República.

O assunto ora estudado funciona mitigando o princípio de que todos devem concorrer com o pagamento dos tributos.

Porque pressuposto do Estado Social, o princípio em relevo não deve interferir no mínimo existencial do indivíduo, caso contrário observar-se-ia o caráter confiscatório tão combatido, pois resultaria num *contraditio in terminis* tendo em vista que não haveria razão em o tributo retirar do indivíduo o que cabe ao Estado garantir.

Inserido-se, nesse aspecto, que o princípio ora em análise encontra balizamento na generalidade e universalidade. O primeiro conceito se relaciona às pessoas e preconiza que os tributos recairão sobre todas aquelas que se encontram sob um mesmo patamar.

A universalidade é um objetivo segundo o qual a incidência tributária deve se dar em todos os bens de igual forma. Destarte, a generalidade trata da capacidade contributiva no que diz respeito aos bens envolvidos na tributação.

Ainda nessa linha de raciocínio, a capacidade contributiva versa até mesmo nas hipóteses em que há uma prestação específica por parte do Estado em prol do contribuinte. Isso porque mesmo nessas hipóteses não é possível que se disponha do mínimo existencial. Assim, na taxa é possível a aplicação do princípio, observando que há a possibilidade de isenção para aqueles que têm a necessidade do serviço, mas que não podem arcar com seu ônus.

Nesse diapasão, tanto nas taxas quanto nas contribuições de melhoria, o princípio realiza-se negativamente pela incapacidade contributiva, fato que tecnicamente gera remissões e reduções subjetivas do montante a pagar imputado ao sujeito passivo sem capacidade econômica real.

A graduação de impostos segundo o princípio tratado pode ser proporcional ou progressiva, cabendo ao princípio da progressividade realizar os ideais do Estado Social no âmago de uma sociedade extremamente desigual.

Ilustrando o item analisado, cabe destacar que as deduções realizadas no impostos de renda são técnicas de aferição de capacidade contributiva, servindo ainda como uma forma de adequar o princípio em relevo aos da dignidade da pessoa humana, da igualdade material, enfim todos aqueles que repercutem no interesse da sociedade, garantindo suas prerrogativas.

Em vista do asseverado ao longo desse item, percebe-se que a capacidade contributiva é a espinha dorsal da justiça tributária, por ser o critério de comparação que inspira, em substância, a igualdade material.

À luz da legislação nacional existe uma *vexata quaestio* no que tange à capacidade eficaz da capacidade contributiva, pois para uns é vista como mero princípio, não tendo, assim, força obrigatória; enquanto outros o vêem como norma programática e, portanto, dependendo da intervenção normativa para produzir efeitos.

Tal discussão ocorre porque, até o segundo pós-guerra, toda a legislação viu-se norteada por uma forte influência positivista que obscureceu o importante papel dos princípios do sistema jurídico, situação essa que perdurou até a Constituição de 1988.

Com a mudança dos modelos e a implantação de uma nova ordem constitucional baseada no Estado Social e Democrático de Direito, a capacidade contributiva passou a integrar o Texto Constitucional como princípio, importante pelo seu papel ordenador de todo o sistema tributário vigente.

Quer se trate de norma programática ou não, o fato é que esse princípio irradia seus efeitos aos poderes estatais. Envolve, portanto, o legislador que não poderá furtar-se à observância desse princípio e instituir obrigação tributária sobre situação desprovida de suporte econômico, ou violadora do mínimo vital de existência, ou ainda, que implique em encargo desproporcionado.

Dando continuidade a essa discussão, vale analisar a progressividade que vem acompanhada de forte controvérsia no que tange a sua natureza jurídica, conforme o apresentado a seguir.

TORRES (2005) apresenta o princípio em destaque como um subprincípio da capacidade contributiva, enquanto COELHO (1997) entende configurar instrumento técnico e princípio, na dicção constitucional consistente na elevação de alíquotas na medida do crescimento do montante tributável, indicativo da capacidade contributiva do contribuinte.

Com efeito, infere-se que a progressividade se apresenta como um subprincípio, posto que seja de grande importância a ordem constitucional tributária, por respeitar o princípio da capacidade contributiva, reduzindo as diferenças existentes no seio social.

O princípio da proporcionalidade vigente no período liberal instituiu que todos deviam arcar com uma carga tributária idêntica, sem considerar se rico ou pobre, com base nos valores interessantes para a sociedade daquele momento.

Em contrapartida ao pensamento liberal, o Estado Social objetivava uma igualdade material, sem gerar uma oneração demasiada para as camadas mais pobres, da mesma forma que não visava impor uma carga tributária baixa àqueles que podiam contribuir com o custeio social de forma mais incisiva.

A tributação meramente proporcional no imposto de renda está expressamente vedada pelo artigo 153, parágrafo 2º, I da Constituição da República, que exige a

progressividade. Isso porque a proporcionalidade é princípio neutro, que não objetiva atenuar as grandes disparidades econômicas advindas dos fatos.

Vale mencionar que o princípio *in examen* se apresenta como uma conquista da Solidariedade Social e um de seus principais efeitos, por gerar a repartição de receita. Tal raciocínio parte de uma visão utilitarista na qual a pobreza gera prejuízos ao sistema capitalista que, por conseguinte, prejudica toda a ordem social.

A redistribuição de renda opera mediante alíquotas progressivas que funciona, no caso do imposto de renda, da seguinte maneira: a redistribuição da carga tributária dos mais pobres para os mais ricos ou como aumento de receita tributária para investimentos sociais para populações mais necessitadas.

Quanto maior a oneração das classes mais abastadas, menor seria para as populações mais carentes, o que não geraria nenhum efeito para a receita pública. Assim, ficaria mitigado o poder capitalista frio, reduzindo o abismo que se formou entre as classes sociais na época industrial.

Inserir-se que o princípio da progressividade visa a diminuir as desigualdades sociais, sendo caracterizado como princípio concretizador desse objetivo.

Dessa forma, de acordo com o analisado, a imposição tributária perde seu perfil eminentemente fiscalista e passa a adotar uma postura voltada para a sociedade, ou seja, com olhos fixos no fundamento da república configurado pela dignidade da pessoa humana, retratando o interesse primordial de um Estado que prima pela lógica social.

4. NECESSIDADES ESTATAIS E TRIBUTAÇÃO

O Estado, para organizar e manter uma vasta rede de serviços públicos, utiliza-se do serviço de pessoas além de coisas como terrenos, edifícios, navios, armas e energias, gerando assim uma despesa a ser coberta por meio da tributação.

O Estado gera despesa quando contrata um serviço, compra materiais, dispêndio de energia e as demais contas produzidas, devendo o pagamento ser realizado em dinheiro, que é o objeto de troca por excelência.

Nesse contexto, de acordo com as regras de Direito Administrativo, comumente as contratações de serviços públicos serão realizadas mediante concurso público, enquanto a compra de mercadorias será efetuada seguindo os ditames da Lei 8666/93 conhecida como Lei de Licitação, que impõe a necessidade de um procedimento administrativo prévio a contratação pelo Poder Público.

A decisão de gastar deve ser pautada em aspectos políticos e técnicos, sendo o serviço público o objeto da despesa pública com o fim de satisfazer as necessidades humanas de caráter coletivo.

O aspecto técnico financeiro caracteriza-se como uma forma de obter o máximo de eficiência e de conveniência social com o mínimo de sacrifício pecuniário correspondente. É a partir disso que o Estado Social de Direito retira daquelas classes mais abastadas o sustento, com base na capacidade contributiva, e converte em rendas ou em condições de melhoria de vida e bem-estar das demais, gerando, com isso, a distribuição de riquezas.

A primeira classificação das despesas é a que as distingue entre ordinárias e extraordinárias. Estas representam o caráter esporádico provocado por circunstâncias de perfil excepcional e que, por isso, nem todos os anos são apreciadas nos orçamentos. Já as ordinárias podem ser individualizadas pelo critério da periodicidade, por ser as que normalmente constituem a rotina dos serviços públicos previstos nas leis orçamentárias todos os anos.

Nesse contexto, a despesa real ou exaustiva caracteriza-se pela utilização de bens e serviços da produção nacional da despesa de transferência, a *transfer expenditure*, a qual compreende todos os gastos sem aplicação governamental direta dos recursos da produção nacional.

A despesa pública não se restringe a elas, havendo ainda as despesas segundo a competência, além de outras classificações econômicas, não menos importantes, mas que não interessam ao estudo em questão.

Inserir-se nesse contexto que o Estado Social pressupõe a proteção dos direitos fundamentais sociais que, por conseguinte, necessitam da realização de serviços estatais concretizados por pessoas submetidas a sua administração.

Dentre as modalidades de serviço apresentadas, serão enfocadas somente aquelas que estiverem voltadas para a sociedade como um todo. O enfoque, *in casu*, é no Estado Social e nos seus direitos que demandam de um custeio estatal de forma indivisível e essencial para a promoção do bem comum.

CARVALHO FILHO (2005) oferece, ainda, mais uma classificação interessante a pesquisa, distinguindo serviços sociais dos serviços econômicos.

O Estado executa os serviços públicos para atender as necessidades básicas da sociedade, os quais representam uma atividade propiciadora de comodidade relevante, ou serviços assistenciais e protetivos.

O financiamento ocorre por meio de recursos obtidos junto à comunidade, sobretudo, pela arrecadação de tributos. Estão inclusos nessa hipótese os serviços de assistência à criança e ao adolescente, assistência médica e hospitalar, assistência educacional, apoio a regiões menos favorecidas, assistência a comunidades carentes.

Para que haja um comprometimento estatal nesse sentido, é mister a existência de recursos, porque o Estado precisa de agentes, material, enfim de toda uma estrutura a ser

custeada (despesa) considerando a arrecadação de receita obtida precipuamente pela forma tributária.

Passando para o estudo das receitas, cumpre asseverar que as quantias recebidas pelos cofres públicos são genericamente designadas como “entradas” ou “ingressos”. Mas não é possível generalizar, pois nem tudo pode ser assim caracterizado, tendo em vista que alguns deles não passam de “movimentos de fundo”, sem qualquer incremento do patrimônio governamental, por se encontrarem condicionados.

O tributo é um dever cuja característica é ser econômico, patrimonial, e que tem como objetivo primordial levar dinheiro aos cofres públicos. Todavia, enseja-se que essa obrigação *ex lege* deva ser idêntica e importe em sacrifício igual para todos os cidadãos, respeitando o princípio da capacidade contributiva e dos seus decorrentes, todos tão importantes para a concretização do Estado Social de Direito.

5. PROCESSO DE CRISE ECONÔMICA E A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO

Conforme o analisado ao longo do texto, a imposição tributária é uma forma de o Estado intervir na ordem social de forma a promover sua garantia, assegurando a igualdade entre os cidadãos e tutelando a dignidade da pessoa humana por meio dos princípios importantes a sua manutenção.

Conforme do defendido por DÓRIA (1986), com a intensificação e o aprofundamento do estudo dos fenômenos econômicos e financeiros que se vão revelando as finalidades da mera obtenção de receitas, com que se custeiem serviços públicos. Em vista disso, cita algumas medidas extrafiscais que orientam a decretação de tributos,

costumeiramente utilizadas pelo Estado como forma de regulação, tais como o comando da conjuntura econômica, as barreiras alfandegárias, a correção dos males sociais, a redistribuição de renda.

Em vista disso, a distribuição de riquezas, bem como as medidas sociais assecuratórias, efetivam-se mediante a normatização dos direitos fundamentais de segunda geração, garantindo trabalho, previdência, assistência social, saúde, educação. Assim, para viabilizar o custeio desses misteres, a intervenção do Estado na ordem econômica impõe-se com o intento de direcioná-la para a consecução de seus objetivos, atendendo ao interesse coletivo e promovendo o bem-estar social.

Ao poder constituinte cabe prever e organizar as formas de empreendimento dessas medidas, sendo responsável pela condução econômica, apresentando limitações e os paradigmas para sua atuação das demais esferas de atuação.

Nesse contexto, FIGUEIREDO (2009) menciona em sua obra a “teoria da mão invisível” elucubrada por Adam Smith, explicitando que o liberalismo econômico seria o responsável pela busca da realização dos anseios individuais, em ambientes favoráveis ao devido processo competitivo mercadológico, dirigindo ao bem-estar econômico e, por consequência, ao bem-estar social, viabilizando o acesso aos bens essenciais para o sustento digno da vida em sociedade.

Embora essa teoria não date de períodos recentes, o decurso do tempo não se encarregou de torná-la obsoleta, ao contrário, mostra-se plenamente vigente na atualidade. Isso porque aqueles que externalizam uma melhor situação financeira por meio da participação ativa no mercado pagam tributos e contribuem para que aqueles que se encontram em posição menos vantajosa tenham acesso aos bens da vida, culminando na distribuição de riquezas.

Em razão desse fato, elucida-se que numa situação de crise econômica as bases ficam mais frágeis, tendo em vista que naturalmente a capacidade econômica das pessoas fica abalada.

Partindo-se desse pressuposto, vale entender que uma economia decadente apresenta baixos índices de consumo gerando desemprego, informalidade, guerra fiscal e reduzindo a arrecadação do Estado dos tributos que concorrem ao custeio da previdência, fora os incidentes sobre a produção e circulação de bens.

Com isso, emerge a necessidade de serem adotadas medidas de reforço, objetivando restabelecer os aspectos estruturais e estabilizar toda a conjuntura nacional, fazendo-se mister a adoção de uma Reforma Tributária que altere permanentemente as bases, calcada numa justiça social.

No entanto, não sendo observada a reforma, foram implementadas mudanças estratégicas a curto prazo, objetivando aliviar as pressões que recaem, mormente, sobre a classe média, tais como a criação de mais duas alíquotas intermediárias de imposto de renda de pessoas físicas, (7,5% e 22,5%), redução do IOF de 3% para 1,5% ao ano e redução ou eliminação do IPI sobre automóveis até outubro de 2009 com alíquota zero para os veículos de até 1000 cilindradas e retorno gradual da incidência tributária após o mês em apreço.

Com base num estudo realizado pelo IPEA (2009), em notas técnicas publicadas no ano de 2009, concluiu-se que de fato as desonerações e as reduções acima apresentadas, correspondem à metade da queda na arrecadação, quando comparados os anos de 2008 e 2009, mas, apesar disso, é plausível presumir que essas medidas contribuíram para que a queda no nível de atividade econômica e das próprias receitas não tenha sido maior.

De uma forma bem simplista, extrai-se que a maior preocupação tem sido no sentido de estimular o consumo, aumentando a capacidade de compra da classe média e, a partir disso, promover o crescimento econômico estrangulando a crise.

Salienta-se que a imposição de urgência frente a crise gerou um contraste entre as medidas adotadas e os princípios constitucionais tributários. Entretanto, partiu-se de uma premissa maquiavélica de que os fins justificam os meios, tendo em vista que o contraste fez-se necessário para assegurar uma atuação estatal eficiente.

A importância do supra explicitado se dá considerando que as reduções do IOF e do IPI foram realizadas por meio de decretos, indo de encontro ao princípio da legalidade, que reserva à lei a instituição e a modificação de tributos.

Embora possa surgir uma sugestão pela inconstitucionalidade, tal conclusão restaria desarrazoada considerando que resultou em benefícios para os contribuintes e há a autorização do Texto Maior, quando propiciar a adoção célere de medidas extrafiscais, faculta ao Poder Executivo alterar alíquotas relativas aos seguintes impostos: II (imposto sobre importação), IE (imposto sobre exportação), IPI (imposto sobre produção e industrialização) e IOF (imposto sobre operações de crédito câmbio e seguros ou relativas a títulos ou valores mobiliários), seja reduzindo-as seja aumentando-as dentro dos limites determinados em lei, conforme prevê artigo 153, parágrafo 3º da Constituição da República Federativa do Brasil.

Ademais, convém afirmar que o retorno das alíquotas aos valores de origem não configura uma afronta ao princípio da anterioridade do exercício, que veda a cobrança pelos entes federativos a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou majorou (art. 150, III, *b*, CRFB/88), pois caso fosse imposto tal respeito ao implemento de medidas extrafiscais, o caráter da agilidade que se busca conferir estaria perdido.

Uma outra pergunta que pode ficar em aberto no que concerne a esse assunto diz respeito ao princípio da igualdade tributária. Esse questionamento justifica-se porque a redução de alíquotas está vinculada diretamente às indústrias automobilísticas. Contudo, foi

flagrante a crise na qual esse setor mergulhou após o decaimento da economia nacional e, em vista disso, buscaram-se medidas de urgência para travar os índices de desemprego gerados.

Dessa forma, seguindo o vetusto de que os desiguais devem ser desigualmente tratados na justa medida em que se desigalam, vale elucidar que a intensidade díspar dos efeitos da crise econômica nesse segmento industrial justifica a disparidade tributária, demonstrando a importância da autorização efetivada pelo Texto Maior para a regulação da economia e a manutenção da estabilidade do erário.

Sendo assim, as medidas empregadas com o intuito de combater a crise voltaram-se para o estímulo ao consumo, de forma que, mesmo que a curto prazo a arrecadação fosse sacrificada, posteriormente pudesse ser viabilizado o retorno ao *statu quo ante*, fugindo das consequências nefastas do período de decadência.

CONCLUSÃO

Em virtude do exposto, observa-se que o implemento da órbita social não ocorreu pacificamente, nem de maneira instantânea, mas como uma resposta a crescente desigualdade, consequência, principalmente, do período industrial.

Num período em que havia constantes ameaças, emergiu a necessidade de uma flexibilização. Em vista disso, foi criada a Constituição de Weimar, produzindo reflexos sociais no mundo, mormente no Brasil.

A partir de então, foram reconhecidas as distorções provocadas pelo liberalismo puro. Sendo assim, abriu-se espaço a uma ordem principiológica e valorativa, dando

contornos mais expressivos a igualdade material, justiça, dignidade da pessoa humana e solidariedade social.

Acompanhando a modificação de paradigmas constitucionais, o Direito Tributário se enriqueceu com princípios voltados para um mesmo contexto, incluindo a capacidade contributiva, além da pessoalidade nela embutida, progressividade, para atribuir à fiscalidade um perfil mais voltado aos interesses da sociedade.

Não é possível olvidar que a imposição de tributos vale-se de meios fiscais, configurando a busca do custeio estatal e a realização dos direitos fundamentais, e dos extrafiscais, que são utilizados pelo governo para regular a economia, garantindo o trabalho, a previdência e a estabilidade na arrecadação por meio de imposições variantes autorizadas pela Carta Magna.

Destarte, as medidas interventivas não representam o fim do *laissez faire* como se pode imaginar, mas retrata uma vinculação desta com a nova lógica operante, conjugando normas oriundas do Direito Econômico e do Direito Tributário, apresentando uma política fiscal de intensa desoneração em períodos de crise, mesmo que para tanto seja necessário gerar um déficit orçamentário, diante da possibilidade de alcançar um equilíbrio em momento futuro e retomar um patamar de conforto econômico.

Nesse diapasão, por meio dos princípios que norteiam sistema tributário e de acordo com a necessidade de observar as necessidades da sociedade, o tributo, impõe-se de maneira a concretizar sua função social, servindo como instrumento estatal para vencer o período de decadência que assolou o mundo nesses últimos anos.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar, *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 15. ed. Revista e Atualizada por Dejalma de Campos, Rio de Janeiro: Forense, 1998.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 9. ed. revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2000.

CATÃO, Marcos André Vinhas; FERNANDES, Giselly. “Reforma Tributária” ou “reformas frente” a crise econômica? Disponível em <<http://www.sidneyrezende.com/noticia>>. Acesso em 05 dez.2009

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 15. ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Lúmen Iuris, 2005.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário*, 6.ed, Rio de Janeiro: Forense,1997.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. *Direito Constitucional Tributário e Due Process of Law*. Rio de Janeiro: Forense, 1986,

FIGUEIREDO, Leonardo Vizeu. *Lições de Direito Econômico*. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

GRECO, Marco Aurélio; MARCIANO. Seabra de Godoi. *Solidariedade Social e Tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

IPEA. Notas técnicas. *O que explica a queda recente da receita tributária federal?* Disponível em < <http://www.ipea.gov.br> > Acesso em 05.dez.2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 28. ed. atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2003.

MONCADA, Luiz Cabral de. *Direito Económico*. 5.ed. Coimbra: Coimbra, 2007.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*. V.1. 5.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

NOGUEIRA, Alberto. *A Reconstrução dos Direitos Humanos da Tributação*. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

SARLET, Ingo Wolfgang; *Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

TORRES, Ricardo Lobo, *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 12. ed. Rio de Janeiro, São Paulo e Recife: Renovar, 2005.

VELLOSO, Andrei Pitten. *Liberalismo, crise econômica e extrafiscalidade*. Disponível em <<http://www.cartaforense.com.br/Materia.aspx?id=3443>> Acesso em 05.dez.2009.