



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA SOCIAL: A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO NA  
EFETIVAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS NO BRASIL.

Eridiana Rosa da Silva

Rio de Janeiro  
2018

ERIDIANA ROSA DA SILVA

TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA SOCIAL: A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO NA  
EFETIVAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS NO BRASIL.

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.  
Professores Orientadores:  
Tatiana dos Santos Batista

Rio de Janeiro  
2018

## TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA SOCIAL: A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO NA EFETIVAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS NO BRASIL.

Eridiana Rosa da Silva

Graduada pela Universidade Estácio de Sá – UNESA. Advogada. Pós-graduanda *Lato Sensu* em Direito Tributário pela Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

**Resumo** – O referido artigo possui como tema central do estudo, a função social do tributo na efetivação dos Direitos Fundamentais. Nesse sentido, demonstra-se, inicialmente, o conceito, a evolução, e a definição, desenvolvidos historicamente e segundo os preceitos do texto constitucional, enfaticamente, sobre a promoção dos direitos fundamentais e sua função para eficácia de um Estado Democrático Social de Direito.

Apura-se também, o compromisso do Estado com a Justiça social, para que se efetive as medidas constitucionais na sociedade, a fim de que se garanta o bem comum através da tributação, analisando, por conseguinte, a possibilidade de custeio do funcionamento estatal em prol da garantia do mínimo existencial ao indivíduo.

**Palavras-chave** – Direito Tributário. Justiça fiscal. Justiça Social. Direitos Fundamentais.

**Sumário** – Introdução. 1. Garantia Constitucional dos Direitos Fundamentais no Estado Democrático de Direito. 2. Justiça Social. 3. Tributação como função social na manutenção dos Direitos Fundamentais. Conclusão. Referências.

### INTRODUÇÃO

O presente artigo busca desenvolver uma temática sobre a análise da tributação e sua função social sob enfoque da Justiça social, tendo como objetivo estabelecer a relação entre a função da tributação no ordenamento pátrio, e a efetivação dos Direitos Fundamentais segundo o texto constitucional.

Desta forma, para a construção do desenvolvimento serão abordadas posições, pertinentes a temática, doutrinárias e jurisprudenciais, a fim de avaliar e discutir os aspectos

da tributação, e as ideias de Justiça social como instrumento financiador e garantidor dos Direitos Fundamentais.

Para compreensão e análise do tema, serão apresentados o conceito histórico da aplicação da tributação no Brasil, e os aspectos característicos da Justiça Social, sendo estes instrumentos da garantia do mínimo existencial segundo o texto constitucional.

Do primeiro capítulo do trabalho apresentado, será iniciado a partir da análise histórica da aplicação tributária como mantedora e garantidora do bem social, segundo a carta magna no que tange a garantia dos Direitos Fundamentais.

Segue-se o segundo capítulo, onde os ideais de Justiça social são explorados como influenciador junto ao Estado na função mantedor e garantidor do bem social através do custeio que advém da cobrança de tributos.

O terceiro capítulo é destinado a defender a concepção da função social da tributação como um instrumento relevante e essencial no cumprimento constitucional sobre o bem social comum decorrente efetivação dos Direitos Fundamentais.

A pesquisa é desenvolvida pelo método qualitativo, construída através de proposições hipotéticas, uma vez que o pesquisador pretende argumentar com objetivo de comprovar as questões que norteiam a temática.

## 1. GARANTIA CONSTITUCIONAL DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS NO ESTADO DEMOCRÁTICO BRASILEIRO

A constituição é característica de um Estado e de seu poder. Ademais, seu processo histórico, no Brasil e no mundo, acompanhou revoluções, evoluções e o progresso sobre o entendimento do papel político, jurídico e ideológico na configuração de uma sociedade.

Originalmente, surge então como uma forma organizadora e funcional de um Estado e com a valorização de ideias liberais, pautando-se na limitação do poder do Estado, já contendo também, a garantia dos Direitos fundamentais de liberdades individuais, os denominados como direitos de primeira geração e direitos negativos de liberdades negativas.

Conforme leciona Barroso<sup>1</sup>:

---

<sup>1</sup> BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção de novo modelo*. São Paulo: Saraiva, 2015, p.97.

a Constituição, portanto, cria ou reconstrói o Estado, organizando e limitando o poder político, dispondo acerca de direitos fundamentais, valores e fins públicos e disciplinando o modo de produção e os limites de conteúdo das normas que integram a ordem jurídica por ela instituída [...].

Do avanço histórico, e o surgimento dos direitos fundamentais de segunda geração, intitulados direitos sociais, culturais e econômicos, já com a ideia do Direito positivo, e o viés social e democrático, o Estado nesse momento passa ser o responsável por atuar em prol do bem-estar social.

Nesta mesma perspectiva, a nossa atual Constituição, nascida da redemocratização do Brasil após período de intervenção militar, foi a primeira do constitucionalismo nacional a intencionar claramente a criação de um Estado Democrático e Social de Direito, legitimando expressamente a garantia das prestações positivas<sup>2</sup>.

Neste contexto, o texto constitucional se preocupou em definir, em título específico, como fundamento do Estado Democrático de Direito, o princípio da dignidade da pessoa humana, que é entendido como princípio base dos direitos fundamentais consagrados na nossa Lei Fundamental. Enfatizando o princípio da dignidade da pessoa humana, sendo este, compreendido como pilar na estruturação e manutenção do Estado Democrático de Direito, define-se sua direta conexão com a ideia de defesa do mínimo existencial, considerado pelo legislador no rol dos direitos fundamentais, como essencial e fundamental a uma vida humana digna, entre amplos aspectos, tais como: os sociais, psicológicos e físicos.

Resta claro, a complexidade do entendimento, conforme o disposto na Carta de 1988, sobre o conceito do que é considerado digno ao ser humano. Entretanto, o princípio da dignidade da pessoa humana está para além do rol específico dos fundamentais constitutivos do Estado Democrático de Direito e para rol dos direitos fundamentais, sendo basilar e integrante, de forma implícita ou até mesmo explicitamente, em direcionamentos distintos do texto constitucional, como a título de exemplo, na regulação da ordem social, econômica e financeira nacional. Nesta mesma linha de raciocínio, Sarlet<sup>3</sup> define o princípio da dignidade da pessoa humana como principal elemento fundante e informador dos direitos e garantias fundamentais [...], na nossa atual Constituição, sendo assim condizente com a função integrante dos direitos fundamentais.

---

<sup>2</sup> BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 379.

<sup>3</sup> SARLET, Ingo Wolfgang. *Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988*, Porto Alegre, 9. ed, p.45. 2011.

Em suma, os direitos fundamentais e o princípio da dignidade da pessoa humana não se dissociam, e são conexos para compreensão, garantia e proteção dos direitos fundamentais individuais e coletivas no Estado democrático e social de Direito. Como leciona Sarlet<sup>4</sup>:

se, por um lado, que há como discutir - especialmente na nossa ordem constitucional positiva - a afirmação de que todos os direitos e garantias fundamentais encontram seu fundamento direto, imediato, e igual na dignidade da pessoa humana, do qual seriam concretizações, constata-se, de outra parte, que os direitos e garantias fundamentais podem - em princípio e ainda que de modo e intensidade variáveis - , ser reconduzidos de alguma forma à noção de dignidade da pessoa humana, já que todos remontam à ideia de proteção e desenvolvimento das pessoas, de todas as pessoas [...].

Desta forma, o que se pretende ratificar, é a importância dos Direitos Fundamentais, como garantia de igualdade em seus diversos aspectos, como legitimador de um Estado democrático e social de Direito, e a responsabilidade Estatal de assegurar o cumprimento da nossa Lei fundamental, no que tange a defesa e proteção a personalidade e dignidade humana.

## 2. JUSTIÇA SOCIAL

Quando da instituição do Estado Democrático através da promulgação da nossa atual Constituição Federal, o legislador no preâmbulo, deixou claro os objetivos, estes como os valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, sendo estes a promoção no exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e justiça. Desta forma, entende-se que o legislador estabeleceu diversos critérios sobre o que considerou justo, como compromisso de um Estado Democrático e social, por conseguinte, sustentando, em seu texto, o bem comum como um dos seus fundamentos base. Nesse sentido afirma Sarlet<sup>5</sup>:

não resta, portanto, qualquer dúvida de que o princípio do Estado Social e os direitos fundamentais sociais integram os elementos essenciais, isto é, a identidade de nossa Constituição, razão pela qual já se sustentou que os direitos sociais (assim como os princípios fundamentais) poderiam ser considerados - mesmo não estando expressamente previstos no rol das “cláusulas pétreas”.

---

<sup>4</sup> SARLET, Ingo Wolfgang. *Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988*. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2011, p.45.

<sup>5</sup> SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIEIRO, Daniel. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2014, p.143.

A ideia de justiça social poder ser claramente compreendida e associada aos ideais sociais de nossa Carta Maior, principalmente na definição dos princípios fundamentais e dos direitos e garantias fundamentais. Nestes termos, temos a título de exemplo, no inciso III, do artigo 1<sup>o</sup><sup>6</sup>, a dignidade da pessoa humana como fundamento de um Estado Democrático de Direito, o intento da construção de uma sociedade livre, justa e solidária, e a promoção do bem de todos, no artigo 3<sup>o</sup>, I, IV<sup>7</sup>, como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

Por oportuno, não há de se afirmar que os princípios e normas fundamentais estão concentrados somente no título I e II da nossa constituição Cidadã, haja vista os inúmeros princípios distribuídos ao longo do texto constitucional, como exemplo, estão os princípios da ordem econômica e social.

Sem a intenção de dissecar os respectivos títulos é importante salientar que os preceitos da justiça social estão além dos princípios, direitos e deveres fundamentais. O termo justiça social foi apontado expressamente no título VII e VIII, nos artigos 170 e 193<sup>8</sup>, que tratam respectivamente da Ordem Econômica e Financeira e da Ordem Social.

No que tange os princípios da Ordem Econômica e Financeira, os quais se fundamentam na valorização do trabalho e na livre iniciativa, bem como defende a existência digna a todos, condiciona diretamente seus princípios à ordem da justiça social.

Como citado, como ordem expressa já no título da Ordem social, que tem por base também a valorização do trabalho com o fim de alcançar a justiça social. Desta forma, é de evidente clareza que a Constituição Federal subordinou, estes princípios, à promoção do bem-estar e a existência digna de todos, afirmando direitos particulares de um Estado Social.

Desta forma, as ações de compensação de desigualdades, a promoção da dignidade, a garantia dos meios de desenvolvimento humano, as atividades pela valorização do trabalho e a busca pelo equilíbrio individual e coletivo, ambos relacionados a preocupação de uma vida digna, são plexos de direitos e garantias a serem materializados através da atividade estatal,

---

<sup>6</sup> Art. 1<sup>o</sup> A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: III - a dignidade da pessoa humana.

<sup>7</sup> Art. 3<sup>o</sup> Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; V - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

<sup>8</sup> Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios  
Art. 193. A ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais.

sendo impossível dissociar do texto constitucional a preocupação e os objetivos do Estado Democrático através da justiça social e seus preceitos.

Entendemos então a justiça social como um meio para concretização das normas jurídicas segundo a Constituição, no que tange seus fundamentos e objetivos, categorizando-a assim como um princípio decisivo e determinante dos ideais como um Estado Democrático e Social. Como já observava Crisafulli<sup>9</sup>:

princípio é, com efeito, toda norma jurídica, enquanto considerada como determinante de uma ou de muitas outras subordinadas, que a pressupõem, desenvolvendo e especificando ulteriormente o preceito em direções mais particulares (menos gerais), das quais determinam, e, portanto, resumem, potencialmente, o conteúdo: sejam, pois, estas efetivamente postas, sejam, ao contrário, apenas dedutíveis do respectivo princípio geral que as contém.

### 3. A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO NA MANUTENÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Para que o Estado assuma seu papel conforme determinou a Constituição de 88 e atinja seus consagrados ideais, sua atividade financeira precisa estar também voltada a carrear recursos. Conforme leciona Sabbag<sup>10</sup> “O Estado necessita, em sua atividade financeira, captar recursos materiais para manter sua estrutura, disponibilizando ao cidadão-contribuinte os serviços que lhe compete, como autêntico provedor das necessidades coletivas.”.

A atividade financeira do Estado é harmônica com a atividade estatal que se destina a realização do bem comum, cabe ao poder estatal a captação de recursos financeiros e sua aplicação no cumprimento de suas finalidades. A esse propósito Aliomar Baleeiro<sup>11</sup> assevera que “a atividade financeira do Estado consiste em obter, criar, gerir e despender o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu àquelas outras pessoas de direito público”.

Dessa atividade financeira exercida pelo Estado urge a necessidade de positivar as normas que regulam as obrigações tributárias, entre particular, ou seja, contribuinte e o Estado, definindo-se assim a ciência jurídica do Direito Tributário, caracterizando então um

---

<sup>9</sup> CRISAFULLI apud BONAVIDES, Paulo. Curso de Direito Constitucional. São Paulo: Malheiros, 2016, p. 266.

<sup>10</sup> SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 34.

<sup>11</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à ciência das finanças*. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p.34.

Estado Fiscal. À luz do entendimento de Hugo de Brito Machado<sup>12</sup>, o Direito Tributário é “o ramo do direito que se ocupa das relações entre o Fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, limitando o poder de tributar e protegendo o cidadão contra os abusos de poder.”

Para fins deste trabalho, e o entendimento da atividade financeira do Estado no tocante a atividade de intervenção social, urge esclarecer, sobre as formas de obtenção de receitas. Receita é toda a arrecadação de recursos e o ingresso de valores em dinheiro nos cofres públicos. São relacionadas ao seu conceito de definitivo e provisório, o que caracteriza o conceito de receita pública, cujo caráter é o definitivo. As receitas públicas ainda são divididas em receitas extraordinárias e ordinárias, e estas, são subdivididas em receitas originárias e derivadas.

São denominadas receitas originárias aquelas onde o Estado se assemelha a um particular, e explora seu próprio patrimônio. As receitas derivadas advêm do poder de império estatal, onde o particular é imposto, mediante lei, contribuir com os cofres públicos.

A lei de normas gerais de Direito Financeiro, nº 4.320 de 1964 definiu o tributo como sendo “ a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinado-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades. ”. Posteriormente, com a edição do Código Tributário Nacional, se conceituou o tributo no artigo 3º, como sendo “ 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. ”

Outrossim, frisando mais uma vez a consecução dos seus fins, o Estado tem o tributo como a sua principal fonte de receita.

Dessarte, o tributo como o principal mecanismo do Estado na relação econômico-social, ressalta-se a importância de suas finalidades e para o qual, através destas, o Estado exerce seu poder de tributar. Entre as finalidades do tributo, está a finalidade fiscal que é direcionada diretamente a arrecadar recursos e a extrafiscal orientada a intervir em questões econômicas e sociais. Vale esclarecer, que não exclui a finalidade extrafiscal dos tributos

---

<sup>12</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2016, p.162.

fiscais, pois os mesmos podem ser atribuídos a efeitos sociais determinantes. Conforme Luciano Amaro<sup>13</sup>:

(...) segundo o objetivo visado pela lei de incidência seja (a) prover de recursos à entidade arrecadadora ou (b) induzir comportamentos, diz -se que os tributos têm finalidade arrecadatória (ou fiscal) ou finalidade regulatória (ou extrafiscal). Assim, se a instituição de um tributo visa, precipuamente, a abastecer de recursos os cofres públicos (ou seja, a finalidade da lei é arrecadar), ele se identifica como tributo de finalidade arrecadatória. Se, com a imposição, não se deseja arrecadar, mas estimular ou desestimular certos comportamentos, por razões econômicas, sociais, de saúde etc., diz -se que o tributo tem finalidades extrafiscais ou regulatórias (...).

Se é mediante o poder de tributar e seu exercício de soberania que o Estado estabelece condições de agir e garante o bem comum, define-se então a importância do tributo nas finalidades sociais. Por óbvio, se o tributo está ligado ao bem-estar social e a obrigação do Estado em garanti-lo, nesse aspecto ele exerce sua função social.

Configurada então a importância do poder de tributar é necessário que se desconstrua a ideia popular da tributação como meio de coação do Estado com o particular. A própria Constituição ao fundamentar seus objetivos em construir uma sociedade livre, justa e solidária explica a imprescindibilidade de cada indivíduo em prol também do bem comum, configurando a solidariedade social como legitimadora de um Estado Fiscal e Democrático Social.

Outrossim, relacionado a concretização da solidariedade social está também incorporado a ideia de justiça fiscal, pois o que se questiona é a possibilidade de se onerar os indivíduos de forma isonômica à medida que se custeia os direitos sociais independente do favorecimento daquele que contribuiu ou não.

A partir desta perspectiva, da relação entre um Estado reconhecidamente fiscal, e o contribuinte, e bem como a necessidade da aplicação da justiça tributária no alcance de fato da promoção dos Direitos Fundamentais, é imprescindível a compreensão do sistema tributário e o seu lineamento com o texto constitucional através dos princípios e regras.

Como premissa inicial desta referida relação, destaca-se a essencialidade do princípio da legalidade, que se torna precípuo para que se dê conhecimento ao contribuinte sobre suas obrigações tributárias e lhe garanta também segurança jurídica em relação ao poder de tributar

---

<sup>13</sup> AMARO apud SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 81.

do Estado, e indiretamente retifica sua participação relevante na construção de um Estado fiscal justo. A nossa Constituição expressamente versou sobre o princípio da legalidade quando afirmou em seu inciso I, do artigo 150<sup>14</sup>, que são vedados aos entes exigir ou aumentar tributo sem previsão legal.

No entanto, a legalidade não é ânimo tão pouco instrumento para efetivação da soberania financeira Estatal sobre o contribuinte, no que tange sua autorização para tributar, pois referente ao poder de tributar, a Constituição de forma declaratória protege a declaração de direitos de liberdade expressos no artigo 5º. Sendo assim, embora o poder de tributar é instrumento garantidor da liberdade, a própria liberdade é o seu autolimitador<sup>15</sup>.

Neste mesmo sentido, é importante destacar ainda, o princípio do não confisco, este também como garantidor do contribuinte, e ao limite do poder de tributar. O princípio do não confisco veda o excesso na cobrança da tributação, proibindo o abuso sobre o bem patrimonial do contribuinte para que o tributo não tenha efeito confiscatório não ultrapassando os limites do mínimo existencial. Conforme ensinamento do professor Ricardo Lobo Torres<sup>16</sup>, a proibição do confisco é imunidade tributária de uma parcela mínima necessária à sobrevivência da propriedade privada. No mais, para que cumpra sua finalidade é mister que seja analisado juntamente com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Seguindo esta linha de raciocínio, onde resta claro a importância do controle sobre o excesso na cobrança da tributação por parte do Estado, por conseguinte, se torna óbvio a importância do controle sobre a distribuição da carga tributária. A manifestação da justiça distributiva é aplicada através do princípio da capacidade contributiva. Este tem a ver com a aplicação do ideal ético de justiça distributiva onde é determinado o ônus fiscal suportado por cada contribuinte, de acordo com a manifestação econômica.

A justiça distributiva o qual se pretende atingir com a aplicação do princípio da capacidade contributiva é diretamente relacionada a busca da igualdade tributária, explícita diretamente no texto constitucional, no inciso II, do art. 150, que veda “ 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”. No entanto, a igualdade em

---

<sup>14</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

<sup>15</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2011, p. 64.

<sup>16</sup> *Ibid.*, p.66.

matéria tributária que se busca sofre uma contraposição com o Princípio da Igualdade definido no *caput* artigo 5º da CF, precisando que “ Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade”, porém este possui um duplo sentido que é a garantia formal, onde a aplicação da lei deve ser mantida aos iguais, e a garantia informal que é aplicada respeitando as desigualdades entre os desiguais, consentindo um tratamento diferenciado para que se garanta igualdade de tratamento. Segue o entendimento do professor Ricardo Lobo Torres<sup>17</sup>:

sucedem que o princípio da igualdade é vazio, pois recebe o conteúdo de outros valores, como a justiça, a utilidade e a liberdade. Assim sendo, só será proibida a desigualdade na apreciação da capacidade contributiva do cidadão ou da necessidade do desenvolvimento econômico se não tiver fundamento na justiça ou na utilidade social, hipótese em que estará ferida a liberdade alheia. Em outras palavras, as desigualdades só serão inconstitucionais se não conduzirem ao crescimento econômico do país e à redistribuição de renda nacional ou se discriminarem em razão de raça, cor, religião, ocupação profissional, função etc., entre pessoas com igual capacidade contributiva, tudo que implicará em ofensa à igual liberdade de outrem.

Nesse aspecto ainda, é importante esclarecer a diferença entre capacidade econômica e capacidade contributiva, a primeira tem a ver com o indivíduo possuir riqueza e a segunda tem a ver com o meio econômico definido pelo legislador como fato gerador. Além do fato gerador, é inescusável a análise dos demais aspectos definitivos da capacidade contributiva, são os seus subprincípios: proporcionalidade, progressividade, seletividade e personificação<sup>18</sup>.

Respeitando então o Princípio da Capacidade Contributiva, onde todos compulsoriamente contribuem, em razão de sua capacidade econômica, conclui-se a estreita ligação com o valor constitucional da solidariedade que embasa o dever fundamental de pagar impostos, e que de forma característica é conhecido segundo o Professor Ricardo Lobo Torres<sup>19</sup>,

Como princípio do benefício do grupo, e conforme leciona ainda que o princípio da solidariedade cria o sinalagma não apenas entre o Estado e o indivíduo que paga a contribuição, mas entre o Estado e o grupo social a que o contribuinte pertence,

---

<sup>17</sup> *Ibid.*, p.78.

<sup>18</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. O Princípio da Capacidade Contributiva nos Impostos, nas Taxas e nas Contribuições Parafiscais. *Revista da Faculdade de Direito da UERJ*, Rio de Janeiro, n. 8, p. 6-10, 2010.

<sup>19</sup> TORRES, *op.cit.*, p. 112.

considerado este às vezes em função do trabalho e da profissão e outras vezes em razão de situações existenciais (velhice, doença, gravidez, morte, etc.).

A solidariedade se caracteriza também pela distribuição de renda, pois é intento onerar o contribuinte que possui recursos para contribuir em prol daquele que não tenha e depende das prestações positivas. Segundo Aliomar Baleeiro<sup>20</sup> “a capacidade contributiva do indivíduo significa sua idoneidade econômica para suportar, sem sacrifício do indispensável à vida compatível com a dignidade humana, uma fração qualquer do custo total dos serviços públicos.”

A partir daqui, encontra-se o cerne deste artigo, a tributação e sua função social no financiamento dos Direitos Fundamentais.

Entendemos até aqui, o tributo e sua base constitucional na construção de um Estado Democrático de Direito, por conseguinte, iremos nos ater aos custos que esta estrutura reserva e seu financiamento através do tributo. Com efeito, são estes custos relacionados tanto a “própria existência e sobrevivência do Estado, que se apresentam materializados no dever de defesa da pátria e em custos em sentido estrito ou custos financeiros públicos concretizados, portanto no dever de pagar impostos<sup>21</sup>”.

E partindo da afirmação que o cumprimento dos deveres fundamentais tem um custo, sejam eles custos diretos, tais como os direitos positivos ou indiretos relacionados aos direitos negativos, ou seja, todos os direitos possuem um custo a ser financiado pelo Estado. Nesta perspectiva, o professor José Casalta Nabais<sup>22</sup>,

Entende que os direitos, todos os direitos, porque não são dádiva divina nem frutos da natureza, porque não são auto-realizáveis nem podem ser realisticamente protegidos num estado falido ou incapacitado, implicam a cooperação social e a responsabilidade individual.

Sendo assim, ao falar em financiamento destes direitos fundamentais no Brasil através do tributo, quer significar falar sobre o Brasil que tem no tributo seu principal suporte financeiro, se caracterizando um Estado Fiscal, não podendo então ignorar a prestação dos Direitos Fundamentais, efetivando a garantia a dignidade da pessoa humana, que historicamente vem se mostrando o meio mais eficaz para materialização desta pretensão<sup>23</sup>. E

---

<sup>20</sup> BALEEIRO, op.cit., 2003, p.77.

<sup>21</sup> NABAIS, José Casalta. *A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos*. Coimbra: Almedina, 2012, p. 11.

<sup>22</sup> Ibid.

<sup>23</sup> Ibid., p. 14.

se define assim por um Estado que fundamentalmente tem sua objeção na política, na economia e sociedade.

Mas o que vem a ser considerado justo para que o Estado promova e concretize seus objetivos e fundamentos? Qual a meta e limite máximo para se onerar o cidadão? Qual a quantia financeira necessária para a prestação constitucional no que tange a prestação dos direitos fundamentais?

Destas questões, e o entendimento do Brasil com um Estado Fiscal, e os princípios que o cerceia, o dever de contribuir nada mais é que um exercício de obediência e cidadania. Retificando então, entende nesse sentido, o professor José Casalta Nabais<sup>24</sup>,

Que não pode ser um preço qualquer, mormente um preço de montante muito elevado, pois, a ser assim, não vemos como possa ser preservada a liberdade que um tal preço é suposto servir. Nem pode ser um preço que se pretenda equivalente ao preço dos serviços públicos de que cada contribuinte usufrui. Pois, numa tal hipótese, ficaria arredada a ideia de solidariedade que está na base de um tal estado.

#### 4. CONCLUSÃO.

Em conclusão, reafirma-se aqui a importância da redemocratização do Brasil, enfaticamente sobre a consagração em nossa Carta Magna do princípio da dignidade da pessoa humana como fundamento base dos Direitos Fundamentais. Compreende-se com isso a legitimação do Estado Democrático Social de Direito e a responsabilidade assumida pelo Estado como garantidor no tocante aos objetivos fundamentais e salientador dos ideais referente a justiça social.

De fato, que a caracterização de um Estado Social e a concretização do mesmo, justifica-se, pois, a tributação como instrumento realizador deste. E se o tributo é de caráter compulsório onde todos têm o dever fundamental de pagá-lo, cumpre-se tão logo, através da solidariedade, a materialização dos princípios fundamentais e a garantia dos Direitos Fundamentais.

Por outro lado, de forma efetiva, a Constituição dispôs sobre o sistema tributário a medida que haja também ponderação entre o direito fundamental de pagar tributo e o direito fundamental a liberdade e a manutenção do mínimo considerado digno. E seguindo essa observância, o Estado Fiscal que tem em sua principal fonte de receita o tributo, deve

---

<sup>24</sup> Ibid., p.16.

observar as garantias individuais, destaco aqui o princípio da capacidade contributiva que observa o princípio da dignidade da pessoa humana, concretiza o princípio da igualdade e promove justiça fiscal.

Da compreensão de fato do valor do tributo na promoção dos Direitos Fundamentais e desta forma a estruturação do Estado Democrático de Direito conforme a Constituição, resta claro que a garantia e a promoção de direitos tem um custo, e estes tem como amparo meios financeiros públicos, todos os direitos tem por suporte fundamentalmente a figura dos impostos<sup>25</sup>.

No mais, custos esses cabível a cada cidadão no exercício da solidariedade, que conforme o professor José Casalta Nabais<sup>26</sup>,

Significa que os actuais impostos são um preço: o preço que todos, enquanto integrantes de uma dada comunidade organizada em estado (moderno), pagamos por termos a sociedade que temos. Ou seja, por dispormos de uma sociedade assente na liberdade, de um lado, e num mínimo de solidariedade, de outro.

Por fim, deve se considerar o valor relevante da Constituição a dispor sobre os Direitos Fundamentais, e se avaliar e considerar os custos destes, com ponderação entre a primazia dos direitos de liberdade e um valor justo de uma vida social equânime.

## 5. REFERÊNCIAS

BRASIL. Código Tributário Nacional. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 29 jul. 2017.

\_\_\_\_\_. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 29 jul. 2017.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à ciência das finanças*. 16.ed. Rio de Janeiro: 2003.

BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção de novo modelo*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 32.ed. São Paulo: Malheiros. 2016.

---

<sup>25</sup> Ibid., p. 14.

<sup>26</sup> Ibid., p. 15.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 37.ed. São Paulo: Malheiros. 2016.

NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. Coimbra: Almedina, 2012. Disponível em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/face-oculta-dos-direitos-fundamentais-os-deveres-e-os-custos-dos-direitos>. Acesso em: 06 out 2017.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. O Princípio da Capacidade Contributiva nos Impostos, nas Taxas e nas Contribuições Parafiscais. *Revista da Faculdade de Direito da UERJ*, Rio de Janeiro, n. 8, p.6-10, 2010. Disponível em: < [www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfduerj/article/view/137](http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfduerj/article/view/137). Acesso em: 14 jan. 2018.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*.9. ed. São Paulo: Saraiva. 2017.

SARLET, Ingo Wolfgang. *Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988*. 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

SARLET, Ingo Wolfgang.; MARINONI, Luiz Guilherme.; MITIDIERO, Daniel. *Curso de Direito Constitucional*. 6. ed, São Paulo: Saraiva. 2017.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.