XXVII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI PORTO ALEGRE – RS

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

SÉRGIO URQUHART DE CADEMARTORI

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Copyright © 2018 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal
Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goías
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho Unifor – Ceará
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta Fumec – Minas Gerais

Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

---

D597
Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UNISINOS
Coordenadores: Sérgio Urquhart de Cademartori; Antônio Carlos Diniz Murta. – Florianópolis: CONPEDI, 2018.
Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-719-9
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Tecnologia, Comunicação e Inovação no Direito
1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVII Encontro Nacional do CONPEDI (27 : 2018 : Porto Alegre, Brasil).
CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

Universidade do Vale do Rio dos Sinos
Porto Alegre – Rio Grande do Sul - Brasil
http://unisinos.br/novocampuspoa/

XXVII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI PORTO ALEGRE – RS

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

Mais uma vez nos encontramos para debater os rumos das finanças públicas nacionais. Muito embora não possamos afirmar que de fato ocorra uma evolução na questão fiscal nacional, percebe-se pelo menos que nossa preocupação com o problema orçamentário se faz cada vez mas premente e objeto de maior racionalização em sua leitura e possível elucidação. Estamos em um estado em que vários administradores públicos assim confessam a calamidade pública onde os ingressos financeiros são sobremaneira superados pelos dispêndios mormente em face dos crescentes gastos previdenciários. Os trabalhos apresentados por mais que em sua grande maioria voltados para a área de receita tributária, onde os tributos são o protagonista, não se descuidaram, em sua maior parte, em fazer claras referências à impossibilidade de reduzir carga tributária sem redução, em grau maior, das despesas correlatas. No mesmo sentido se entendeu que buscar, pura e simplesmente, aumentar a carga tributária para arrefecer ou mesmo restringir o aumento do déficit público já não terá vez em nosso país. O desafio a ser enfrentado necessariamente passa pela despesa. O que nós pensadores do direito financeiro podemos fazer - e o fazemos quando nos encontramos em encontros deste quilate - é tentar, através de um pensamento conjunto e propositivo, chegar em alternativas potencialmente viáveis para nossa administração pública que possam redundar de forma concreta e positiva sobre o domínio econômico fazendo com que o nosso pais deixa de ser sempre o pais de futuro, com fugazes voos de galinha, e se revele ao mundo ao seu próprio povo como uma sociedade mais justa, equilibrada e viável.

O direito financeiro, aí englobando o direito tributário, é justamente a área do direito que hoje merece mais nossa atenção e preocupação.

Não há mais espaço para aventura e postergações de ações.

Obrigado ao CONPEDi, a UNISINOS e a Porto Alegre por nos permitir mais uma vez darmos nossa contribuição ao direito e ao nosso querido Brasil.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Sérgio Urquhart de Cademartori – UNILASALLE

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

PARA ALÉM DA TRADIÇÃO: A RECONSTRUÇÃO DA LEGITIMIDADE DEMOCRÁTICA DOS TRIBUTOS NO BRASIL A PARTIR DA DELIBERAÇÃO E DO DISTANCIAMENTO CRÍTICO-REFLEXIVO

BEYOND TRADITION: THE RECONSTRUCTION OF THE DEMOCRATIC LEGITIMACY OF BRAZILIAN TAXES BASED ON DELIBERATION AND CRITICAL-REFLEXIVE DISTANCING

Augusto Carlos de Menezes Beber [1]

Resumo

a pesquisa busca discorrer sobre a legitimidade dos tributos no Brasil. Para tanto, parte do pressuposto de que os problemas que impedem a realização da tributação têm raiz na tradição, pois o sentido de tributo sempre esteve vinculado à ideia de exploração, e não com a ideia de promoção da sociedade. Portanto, defende-se que é necessário reconstruir o sentido de tributo através do distanciamento crítico-reflexivo. Foi empregada metodologia reconstrutiva, com técnica bibliográfica. Ao final, concluiu-se pela necessidade de uma cidadania fiscal com participação ativa na elaboração do sistema tributário, o que viria, assim, a suprir os seus déficits de legitimidade.

Palavras-chave: Deliberação, Democracia, Legitimidade, Tradição, Tributação

Abstract/Resumen/Résumé

the research discusses the legitimacy of taxes in Brazil. To do so, it's considered that the problems that prevent the correct taxation are rooted in tradition, since the sense of taxation has been linked to the idea of exploitation, and not promoting society. Therefore, it is argued that it is necessary to rebuild the sense of tribute through critical-reflective distancing. A reconstructive methodology was used, with a bibliographical technique. In the end, it was concluded that it is necessary to exercise a fiscal citizenship with active engagement in the elaboration of the tax system to fill their deficits of legitimacy.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Deliberation, Democracy, Legitimacy, Taxation, Tradition

[1] Mestrando em Direito Público, com bolsa do Programa de Excelência da CAPES, pelo PPGD da Unisinos. Professor do programa parceladas da Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT). Advogado.

1 INTRODUÇÃO

A tributação, sob o ponto de vista filosófico, é concebida como um imperativo de liberdade, pois na medida em que exige a prestação de um dever por parte dos sujeitos, ela dá suporte para a realização dos direitos fundamentais que lhes são inerentes. Notadamente, essa perspectiva se apoia na premissa de que nessa quadra histórica a tributação não é somente um meio para o sustento do Estado, mas também uma forma de intervenção no tecido social a fim de corrigir as disparidades existentes.

Apesar disso, a tributação ainda é vista como uma ação hostil, sendo indesejada e não raro tida como meio de atender aos desejos de um ente ou grupo que não está voltado para a coletividade, mas apenas para si mesmo. Essa ideia, por sua vez, tem sido usada para justificar práticas corruptivas, como a evasão fiscal, cujo efeito é altamente impactante para as receitas públicas e para a realização dos direitos sociais.

A partir dessas constatações, pretende-se discorrer sobre os aspectos teórico-constitutivos para o estabelecimento da legitimidade democrática da tributação. O problema a ser resolvido é o seguinte: como é possível reconstruir contemporaneamente a legitimidade dos tributos, entendidos como decisões políticas com forma jurídica, de modo a romper com a tradição que informa o seu caráter excludente e opressor? Para tanto, será necessário fazer uso de uma matriz teórica que permita transitar entre ramos como o Direito Tributário, o Direito Constitucional e a Teoria do Direito, e que, da mesma forma, permita uma articulação transdisciplinar em relação à Política, à Filosofia, à Sociologia e ao Direito.

O referencial teórico utilizado para tanto serão os textos de Habermas e de seus interlocutores – os quais, sob vários espectros, preocupam-se com a crítica da tradição, com a formação da sociedade e com a ordem jurídico-política legítima – e servirão como base para se compreender como a tributação deve ser estruturada sob um enfoque inclusivo e democrático para superar os déficits sugeridos. A metodologia empregada será reconstrutiva, buscando-se extrair do saber histórico que condiciona a interpretação a necessária crítica para a superação dos contextos assimétricos, sendo a técnica bibliográfica.

O objetivo geral deste estudo é sustentar que a adoção de um paradigma deliberativo é relevante para a compreensão de um modelo político que sustente a tributação através do viés democrático, rompendo-se com as figuras de dominação que tornam o tributo um instrumento de exploração da classe empoderada. Os objetivos específicos são 1) demonstrar que o problema da legitimidade dos tributos ultrapassa a esfera da redistribuição de bens, 2) realizar

uma crítica à tradição, demonstrando-se o seu caráter reprodutor de assimetrias e 3) sugerir que a existência de uma cidadania fiscal, marcada pela participação ativa dos indivíduos, é algo necessário para haver o rompimento com as estruturas assimétricas e, consequentemente, para a produção um sistema tributário mais justo.

Com isso, espera-se contribuir para uma prática fiscal mais igualitária, que garanta a sua legitimidade não apenas através do uso da força da autoridade estatal, mas também a partir do consentimento racional dos seus autores e destinatários.

2 O PROBLEMA DA LEGITIMIDADE TRIBUTÁRIA É "APENAS" DE REDISTRIBUIÇÃO DE BENS?

A exploração dos membros da sociedade através do tributo é prática histórica. Em Roma, por exemplo, os povos dominados eram subjugados, e, então, eram-lhe impostos tributos que visavam sustentar o grandioso império. Por meio dessas ações, expressava-se o poder dos vencedores, ao mesmo tempo em que se criavam condições de manutenção da estrutura política (FERREIRA, 1986). Com isso, os sentidos de tributo foram tradicionalmente construídos apenas com o enfoque na entidade arrecadatória, sendo a preocupação com o seu caráter social um elemento tardio, pautado especialmente nas modernas ideias de serviço público e de prestação de direitos.

A partir do olhar histórico, identificam-se raízes seculares da rejeição aos tributos associadas ao seu caráter exploratório, o qual acabou gerando grandes disparidades sociais e conflitos de classe, eis que os grupos próximos aos interesses do Estado pouco sofriam em comparação àqueles que historicamente foram esquecidos pelo poder público. Nesse sentido, não é algo novo afirmar que a forma de tributação até hoje adotada no Brasil prejudica muito mais os mais pobres do que os mais ricos, pois a exploração das classes menos privilegiadas guarnece, no fundo, a ideologia de um povo que sustenta uma autoridade empoderada.

É a partir de um cenário comum, em que a maioria desfavorecida suporta o ônus da manutenção do Estado, que nascem as práticas corruptivas em termos fiscais. Enquanto que os membros mais influentes da sociedade conseguem utilizar artifícios políticos para ter suas obrigações fiscais dirimidas, os membros menos abastados acabam suportando uma carga tributária maior, o que ocorre sem a devida contrapartida em termos de serviços e políticas públicas. Como consequência, estabelece-se uma sociedade em que todos aqueles que pagam tributo desejam não o fazer, comumente utilizando-se de meios ilícitos para tanto.

Diante desse pano de fundo, a questão que exsurge saber é a seguinte: a incidência de fenômenos como a evasão fiscal, os quais afetam diretamente as receitas públicas, se deve apenas e tão somente a um sistema mal estruturado em termos de redistribuição de bens, ou à falta de identificação dos sujeitos com as finalidades coletivas da tributação, o que ocorre devido a um déficit democrático?

O tributo, por ser instituído através de normas jurídicas, indubitavelmente precisa se submeter aos elementos do Direito para pleitear sua validade. Todavia, antes mesmo de ingressar no universo jurídico, ele também deve se submeter aos processos comunicativos de formação de vontade, os quais incluem o chamamento dos interessados para um debate sobre a sua formação e a adesão às suas consequências.

Isso quer dizer que, embora a instituição de um tributo seja uma escolha política, a sua forma deve ser necessariamente jurídica, e, por isso, ele deve se submeter aos elementos caracterizadores de uma norma democrática. Uma tributação realizada sem a participação dos interessados é, nesse sentido, uma tributação que apenas explora o patrimônio dos sujeitos, os quais não se tornam capazes de atribuir um sentido de coletividade e de bem comum.

Na esteira desse entendimento, pesquisas recentes indicam que há um déficit de legitimidade da tributação na Alemanha, o qual se dá em razão da falta de transparência do sistema tributário, da atuação invasiva do fisco e do estabelecimento de privilégios corporativistas. Desse quadro, observa-se uma crescente rejeição aos tributos, o que se coaduna em território tedesco com o incremento de ações judiciais, o crescimento de práticas como a sonegação e a ocorrência de mudanças de domicílio fiscal (CARNEIRO, 2017).

Essa falta de identificação dos sujeitos com a finalidade dos tributos recolhidos, por seu turno, conforme o que é aqui defendido, se dá em razão de um esvaziamento do significado social da prática tributária. Sem o atributo solidário da tributação, os sujeitos sentem-se livres para ultrapassar a fronteira do legítimo planejamento tributário, incidindo em práticas escusas, como a evasão fiscal. No Brasil, essa situação é tão caótica que a evasão equivale a realização de 18 copas do mundo, 5 vezes o orçamento da saúde (DUARTE, 2015).

A maior operação em termos de perda de verba no Brasil, nessa perspectiva, não é a já mítica Operação Lava Jato, mas a Operação Zelotes, a qual investiga práticas de sonegação fiscal. Estima-se que o esquema investigado, o qual envolve grandes empresas e o Carf, supera em pelo menos 3 vezes o valor apurado em relação aos desvios na Petrobrás (FOLHA DE SÃO PAULO, 2015).

No entanto, se em termos gerais essa tendência é antiga, no Brasil ela também não é recente. A história da tributação nacional mostra que nunca houve uma consciência coletiva

sobre a importância do debate sobre os tributos, embora muitas revoluções tenham havido em função de seu caráter opressivo. Tributo, no Brasil, sempre significou uma forma de exploração do Estado, e não um custo imposto por razões da vida em sociedade. Por isso, tanto práticas de corrupção fiscal quanto exações abusivas eram comuns, sendo ambas toleradas e transmitidas através da tradição.

No período entre 1500 e 1822, devido ao Pacto Colonial, os colonos brasileiros tiveram que se adaptar de antemão às determinações impostas pela Metrópole lusitana. As despesas que tinham a tributação como fonte de recursos variavam entre a manutenção colonial mínima para fins exploratórios e o pagamento de luxos para a nobreza. O casamento da infanta D. Catharina com Carlos II, da Inglaterra, em 1661, por exemplo, foi subsidiado inteiramente por tributos pagos pelos colonos em um período de 16 anos. Contudo, apesar do termo fixado, não eram raras as contribuições que se estendiam pelo tempo, cujo pagamento se automatizava ao ponto de se continuar pagando as núpcias de membros da família real que inclusive já haviam falecido (AMED; CAMPOS NEGREIROS, 2000).

O modelo de tributar em nenhum momento buscava aspirações democráticas, mas se assentava em uma filosofia política que se pautava pela ideia de supremacia do soberano. Embora não se possa afirmar que tal perspectiva foi unicamente responsável pela arrecadação agressiva e pela sonegação do período colonial, do ponto de vista pragmático, a falta de identificação dos sujeitos com as práticas estatais contribuiu para o desgaste precoce do modelo tributário brasileiro.

Mesmo os fiscais da Coroa, funcionários responsáveis pelo recolhimento dos tributos na colônia, chegavam a manter relações escusas com produtores e contrabandistas. Como resultado, a fim de não receber sanções pessoais (comumente o degredo), tais funcionários exorbitavam o seu poder de recolhimento, compensando práticas corruptivas com uma arrecadação cada vez mais agressiva.

A situação não se mostrou diferente após a independência brasileira. Como Estado e clero ainda eram ligados, manteve-se inclusive a possibilidade de construção de igrejas com o financiamento de tributos (AMED; CAMPOS NEGREIROS, 2000). O quadro político também não melhorou anos mais tarde com a Guerra do Paraguai, que exigiu um maior recolhimento tributário, o que onerou ainda mais o bolso dos contribuintes. Ao fim, a lenta transição rumo aos modelos econômicos de nações industrializadas fez com que o acesso aos bens de consumo se tornasse algo ainda mais restrito, disponível a apenas um contingente inferior a 1% da população (AMED; CAMPOS NEGREIROS, 2000).

Do mesmo modo que os períodos anteriores, nos primeiros anos da República, o sistema tributário, além de aproveitar vários tributos imperiais, manteve o espírito de manutenção da classe dominante, especialmente ao privilegiar os produtores cafeeiros. O governo Campos Sales é claro exemplo disso, ao assumir um vultoso empréstimo com a Inglaterra para contornar a crise inflacionária, dando como garantia toda a renda alfandegária, o que custou ao contribuinte o aumento dos impostos (como o famoso imposto do selo) e o corte dos gastos públicos, com o abandono de obras, o desestímulo da indústria e o congelamento de salários (AMED; CAMPOS NEGREIROS, 2000). Ao cabo, foi com o Convênio de Taubaté, firmado em 1906, que se sacramentou o apoio às elites agrárias no país, transformando o Estado em garantidor universal do setor produtivo.

Ademais, as práticas tributárias, apesar do tempo, além de não incorporarem demandas sociais, recaíam sobre situações que nem de longe representavam signos presuntivos de riqueza. É o caso do Decreto 3.200, de 1941, que criou um imposto adicional ao imposto de renda, o qual serviria para a "proteção da família" através da incidência sobre solteiros, viúvos ou casais sem filhos.[1] Assim, pode-se dizer que no período republicano, mesmo governos como o de Vargas, o qual teve como marco simbólico a conquista de direitos trabalhistas, houve uma tributação "igualmente da satisfação dos setores agrários brasileiros e dos grupos que se ligavam cada vez mais às indústrias nas regiões de São Paulo e Rio de Janeiro" (AMED; CAMPOS NEGREIROS, 2000, p. 269).

Mesmo as políticas desenvolvimentistas da segunda metade do século XX, as quais geraram empregos através de incentivos fiscais, não lograram êxito em reduzir a distância entre ricos e pobres no Brasil. Pelo contrário: a concessão de isenções que foi parte do "milagre econômico" teve seus efeitos desmascarados com indicadores socioeconômicos, os quais mostraram que o Brasil era um dos locais de maior concentração de renda no mundo (AMED; CAMPOS NEGREIROS, 2000).

A promulgação da Constituição de 88, por certo, trouxe novas perspectivas nesse cenário. Os debates concentrados na Assembleia Nacional Constituinte produziram um sistema sustentado por princípios gerais da tributação, por limitações ao poder de tributar e por uma nova distribuição de competências fiscais. Todavia, apesar de seus avanços, logo após a publicação do texto constitucional, surgiram críticas ao sistema montado, principalmente em razão da sua complexidade, pouca transparência e injustiça, eis que se

[1] Nesse sentido, observa-se o slogan contido na música "É negócio casar", veiculada durante o Estado Novo: "O Estado Novo veio para nos orientar/ No Brasil não falta nada mas precisa trabalhar/ Tem café, petróleo e ouro/ E ninguém pode duvidar/ E quem for pai de quatro filhos/ O presidente manda premiar/ É negócio casar".

estruturou em mais de 2/3 sob impostos indiretos, e menos de 1/3 sob impostos diretos (AMED; CAMPOS NEGREIROS, 2000).

Nessa perspectiva, percebe-se que no Brasil a imposição de tributos se deu tradicionalmente através do emprego da força, justificada por meio de argumentos de autoridade. Os tributos eram instituídos ou aumentados de acordo com as necessidades do Estado, o que, curiosamente, não implicava diretamente nas necessidades do povo. Seja para atender casamentos reais, festas, guerras ou para amparar elites agrárias e industriais, o tributo, via de regra, nunca correspondeu a vontade de um povo autônomo que age sobre si mesmo para atingir seus fins coletivos.

Por isso, o problema da legitimidade dos tributos não se reduz à questão da redistribuição dos bens, mas inclui também uma necessária dimensão deliberativa. Não basta apenas redistribuir bens, os afetados pela tributação precisam se sentir coautores da norma tributária, de modo que exista um vínculo entre seus planos de ação e a matéria tributária. Nesse sentido, uma tributação adequada pressupõe engajamento a nível social, o que só pode ser produzido adequadamente por meio do exercício público da razão em um amplo debate na esfera pública.

Apesar de a redistribuição de bens ser algo latente e necessário em sociedades desiguais, como a brasileira, ela deve ser encarada como uma das causas, e não a única razão de um sistema tributário deficiente. Os sujeitos precisam se conscientizar sobre o papel do tributo na manutenção de uma sociedade livre, justa e solidária, o que somente se faz necessário na dimensão de uma prática deliberativa. Por certo que o acesso aos bens é algo que faz diferença na arena dos debates, afinal, classes empoderadas têm mais meios de articulação. Contudo, para superar esse quadro, os demais sujeitos desfavorecidos precisam se mobilizar em prol de uma forma de tributação que seja justa, caso contrário, a tendência é apenas a repetição das práticas já existentes.

Portanto, é necessária a construção de uma nova rede de significados para o tributo[2], que ultrapasse os limites impostos pela tradição opressora, firmada pelos contextos historicamente compartidos. As assimetrias sociais somente serão questionadas quando os membros da coletividade perceberem o grau insuficiente que é a reprodução das práticas tributárias existentes e inserirem razões críticas em um debate sobre o modelo fiscal vigente. É nesse sentido o debate que segue.

---

[2] Nesse sentido, a importância do método crítico, o qual "se apresenta basicamente como um instrumento para detectar a ruptura do sentido, enquanto o método hermenêutico busca nos muitos sentidos a unidade perdida". (STEIN, 1987, p. 103).

3 O PAPEL DO DISTANCIAMENTO CRÍTICO-REFLEXIVO PARA A SUPERAÇÃO DAS ASSIMETRIAS HISTORICAMENTE CONSTITUÍDAS EM MATÉRIA FISCAL NO BRASIL

Conforme visto, o contexto linguístico historicamente mediado, no qual os participantes da comunidade política estabelecem seus locais de fala, em matéria fiscal, no Brasil, mostra-se repleto de assimetrias, as quais, salvo melhor juízo, não tiveram uma modificação paradigmática muito significativa desde o pensamento colonial, quando abertamente se fixavam tributos para suprir as necessidades do Estado, imiscuídas com as necessidades do monarca.

Notadamente, no modelo do Estado Democrático de Direito, a tributação não pode servir como instrumento de manutenção do *status quo* das classes dominantes, senão como uma forma de a sociedade atuar sobre ela mesma, garantindo assim a subsistência da sua ordem e a transformação igualitária do tecido social. Essa proposta vai ao encontro do modelo deliberativo de democracia, aqui defendido, o qual exige a participação ativa de seus membros.

Logo, entende-se que é correto afirmar que a universalidade do conhecimento deve se dar de forma crítica, pois, do contrário disso, ela será ignorante em relação às próprias condições em que é gerada. O problema é que a racionalidade da crítica se situa na própria história objeto de apreciação. Portanto, é inevitável concordar com a hermenêutica no sentido de que o discurso crítico somente será produzido dentro da história, de forma circular. Esse dado, apesar de não expressamente admitido, é um elemento inescapável, mesmo para teses como o marxismo.

É a partir da herança filosófica, especialmente da filosofia da linguagem ordinária, que é possível perceber que aquilo que o ser "é" é fruto dos elementos linguísticos, culturais e históricos do contexto em que vive. Consequentemente, não há como falar em um marco zero de formação dos sentidos enquanto for reconhecido que a fonte da formação dos indivíduos (e assim, da sociedade) vem de um *a priori* compartilhado.

A hermenêutica, portanto, está correta em defender que o mundo em que se produz a crítica é um mundo já situado, simbolicamente estruturado e disponível àquele que interpreta. Compreende-se aquilo que já foi compreendido, pois os elementos que conformam a compreensão já estão dados no pano de fundo em que ocorrem as ações.

Todavia, é necessário perceber que o contexto histórica e linguisticamente mediado é formado por distorções, as quais são perpassadas não raro de forma acrítica, resultando em reproduções de cenários abusivos, conforme se observou na história nacional. Por isso, faz-se preciso entender a hermenêutica de forma crítica, ou, de outro modo, abrir espaços de distanciamento reflexivo para que se possa identificar e corrigir as distorções da tradição. Conforme Siebeneichler (1989, p. 50),

> a tarefa da filosofia neste contexto passa a ser dupla: desobstruir o caminho da emancipação, identificando o opressor, descobrindo aquilo que reprime ou distorce o diálogo e a comunicação, através de uma crítica da ideologia positivista, tecnocrática e funcionalista, ou ideologia da consciência fragmentada. E reconstruir simultaneamente o que reprimido na história do sujeito e da sociedade: o interesse fundamental em emancipação e maioridade [...].

É por esse motivo que Habermas rejeita a pretensão de universalidade da hermenêutica, pois, para o autor, a sua consciência é incapaz de alcançar corretamente ambientes em que a comunicação está distorcida devido a fatores ideológicos. É dizer: enquanto os sujeitos viverem em contextos em que existem circunstâncias alienantes, somente a crítica poderá romper com o ciclo de exploração do homem pelo homem.

Partindo-se dessa postura, tem-se que o exercício crítico é o elemento-chave para a compreensão dos fenômenos que ocorrem na sociedade. Conforme Souza, é por romper os contextos opressores que o combate às ideias dominantes se torna importante. Por isso, especialmente em matéria de tributação, o processo de assimilação da tradição sob um viés dialético implica em "iniciar um processo de aprendizado para nos libertarmos da situação de imbecibilidade e idiotia na qual fomos, todos nós, levados pela estratégia de legitimação do poder real no nosso país" (SOUZA, 2017, p. 12).

Concorda-se que o ser está formado na tradição e que, esta, por sua vez, estabelece-se através da história e dos símbolos linguisticamente transmitidos. Mas quem diz o que a história é? Quem conta a história e transmite seus dogmas não são os vencedores, os grupos hegemônicos? A partir dessas reflexões, Siebeneichler (1989, p. 84, grifo meu) mostra que a problematização da tradição faz parte do movimento da dialética para que se tenha uma hermenêutica crítica, preocupada com aquilo que é digno de ser reconhecido:

> Entretanto, se admitirmos, com Habermas, a idéia (sic) de reflexão crítica, teremos que chegar à conclusão de que **a tradição, na qual sempre estamos, não constitui um elemento último inquestionável, mas algo que deve ser problematizado, a fim de que seja possível separar entre aquilo que é digno de reconhecimento e aquilo que deve ser simplesmente rejeitado, por constituir mero preconceito ingênuo**.

Com efeito, o que ocorre é que não há um verdadeiro rompimento com a historicidade, como querem apontar alguns, mas sim um rompimento com as reproduções acríticas de sentido, as quais perpetuam situações de opressão e desigualdade.

No Brasil há um compartilhamento ingênuo de razões que levam à perpetuação de um modo de tributar excludente e de viés muito mais arrecadatório do que redistributivo. Em face disso, sustenta-se a necessidade de rompimento com os dogmas inautênticos em prol de uma reforma do modo de pensar a tributação no Brasil, o que exige uma mudança de postura dos indivíduos na sociedade.

A mera aceitação do saber pré-constituído, fato que é somado à sua reprodução entre gerações, é marco característico de um grupo que se encontra no nível convencional de socialização. Esse nível, que é parte da teoria de autores como Kohlberg e Piaget, é explicado por Habermas como uma fase do desenvolvimento moral em que o julgamento das ações dos sujeitos se dá em razão do cumprimento das expectativas sociais preexistentes, visando, assim, a pura e simples manutenção do *status quo*.

Apesar de ser uma etapa importante no processo de socialização, o nível convencional se torna altamente nocivo a partir do momento em que a noção sobre o que deve ser feito se torna restrita às expectativas daquilo que já está dado pela tradição. Cumprir uma norma, nesse caso, não envolve um julgamento moral, mas um exercício de previsão sobre a aprovação ou reprovação dos pares sobre o exercício da conduta normatizada.

Embora não há como dizer que inexista uma conduta reflexiva em grupos situados no nível convencional, pode-se afirmar que essa "reflexão" está limitada aos padrões constituídos. Dessa maneira, em termos de tributação, pagar mais ou menos tributos seria algo bom e correto em razão do ato ser proferido por uma autoridade, ou por ser cumprido pela maioria dos sujeitos.

O nível pós-convencional, por sua vez, envolve uma maturação que ocorre pela presença de um saber crítico, e não meramente reprodutor das expectativas vigentes. Com isso, seguir ou não uma norma envolve uma reflexão argumentativa e crítica sobre as razões que fazem valer determinadas imposições normativas em detrimento de outras. Há uma assunção recíproca de perspectivas entre os membros da sociedade, fazendo com que os indivíduos transcendam a sua posição para buscar as melhores razões para seguir ou não determinados padrões normativos.

No campo tributário, essa passagem do nível convencional para o nível pós-convencional é altamente significativa para a denúncia das práticas fiscais marcadas por

ideologias estigmatizantes. A percepção da estrutura descompassada com a Constituição, por exemplo, exige um verdadeiro "despertar" para uma tradição que até hoje apenas acentuou a desigualdade social. Com isso, os sujeitos, além de reconhecer as assimetrias em que estão inseridos, também recebem a oportunidade de problematizar debates em prol de uma tributação que seja boa não apenas para cada um individualmente, mas para toda uma comunidade abstrata de participantes.

Assim, no nível pós-convencional, os sujeitos podem "romper" com a tradição sem propriamente "sair" da tradição (pois sempre se está ancorado na historicidade e nos contextos em que se vive). Contudo, através da reflexão dialógica, é possível ultrapassar a esfera contextual e, com isso produzir um acordo racional que tenha validade intersubjetiva. Sujeitos situados no nível pós-convencional podem, portanto, através da deliberação, transcender a sua perspectiva, distanciando-se do seu contexto para, assim, identificar os elementos que perturbam a produção de um sistema mais justo e imparcial.

Portanto, os contextos assimétricos, em termos de tributação, podem ser superados na medida em que se compreender que, apesar de o pensamento não poder escapar à história, ele não está a ela condicionado, o que possibilita rompimentos com práticas opressoras. Contudo, isso somente pode ocorrer se os indivíduos assumirem uma postura crítica em relação à tributação, o que se dá no nível pós-convencional por meio de uma constante prática deliberativa.

4 A PARTICIPAÇÃO ATIVA COMO *STATUS* DE ENGAJAMENTO NECESSÁRIO PARA A DELIBERAÇÃO: RAZÕES PARA O ESTABELECIMENTO DE UMA CIDADANIA FISCAL

A tributação, enquanto exercício do poder político, foi historicamente condicionada a fatores como o poder e o dinheiro, os quais reduziram o seu significado a mero ato expropriatório, cuja simbologia – como o leão do imposto de renda – ainda é sustentada quase que exclusivamente de forma pejorativa.

Para romper com esse pressuposto, é necessário criar outras formas de legitimação dos tributos, as quais não envolvam somente elementos de violência física e simbólica. A legitimação através do discurso, assim, surge como alternativa democrática para sustentar um novo laço solidário entre os indivíduos, que, por sua vez, estarão obrigados mutuamente não só por fatores externos, mas por sua adesão a razões expostas em acordos voltados para o entendimento.

Logo, entende-se que a legitimidade da administração fazendária não pode ser colocada na perspectiva de uma racionalidade instrumental, mesmo nas hipóteses de tributos fiscais, que visam a arrecadação, pois a gestão pública é diferente da gestão privada, que visa apenas atingir o lucro. Assim, simplesmente discutir meios para se arrecadar mais – o que é ainda mais problemático quando ocorre ao custo de direitos – é algo no mínimo muito problemático para uma gestão pública, que visa trazer qualidade de vida para as pessoas.

Por esse motivo, sustenta-se que a racionalidade que melhor pauta a tributação, atribuindo-lhe um grau de legitimidade, é a racionalidade comunicativa. Através dela, os sujeitos trarão pretensões normativas sustentadas por argumentos resgatáveis dentro de um debate amplo e inclusivo. Para que as pessoas cumpram adequadamente suas obrigações tributárias, elas precisam se sentir parte integrante desse sistema, com direito a opinião, crítica e participação no momento de planejamento das incidências fiscais.

Um sistema tributário que não é transparente, cujas metas não são claramente repassadas ao seu público-alvo, os cidadãos, somente pode esperar o fracasso, pois os sujeitos jamais o verão como um meio de integração social, mas como uma praga sistêmica, a qual deve ser ao máximo evitada.

A razão instrumental não é a mais adequada para pretensões de legitimidade, pois conforme ensinam Almeida e Reck (2013), ela trabalha com fins bem delineados, os quais deixam ao intérprete somente o dever de selecionar os melhores meios técnicos para que se atinjam os resultados pretendidos. Trata-se, por exemplo, do trabalho mecânico. Em termos de tributação, a racionalidade instrumental limita-se a questionar quais são os melhores meios para se atingir uma maior arrecadação, seja através da instituição de mais tributos (impostos, taxas ou contribuições, por exemplo), ou através do aumento da alíquota (ou base de cálculo) das espécies já existentes.

Conforme exposto anteriormente, no Brasil, sempre que historicamente surgia alguma necessidade, ainda que supérflua, aplicava-se simplesmente um juízo de meios e fins para se chegar a um resultado rotineiro: o aumento da carga tributária. Essa prática, pautada por um uso instrumental da razão, nunca deixou de existir, o que se percebe nos vários momentos em que se propôs manter a máquina pública ao custo de um maior sacrifício dos contribuintes, que até hoje não têm plena noção de tudo o que pagam em termos de tributo.

A racionalidade comunicativa, por outro lado, expressa sua qualidade por meio do entendimento mútuo entre os sujeitos. Ela não só exige o compartilhamento de uma linguagem e uma rede de símbolos, mas também a tomada de uma postura em relação à pretensão de validade levantada por cada participante em uma discussão. Por isso, Almeida e

Reck são levados a afirmar que “em uma ação comunicativa os atores buscam um acordo que sirva de base para a coordenação das ações individuais” (ALMEIDA; RECK, 2013, p. 87).

Conforme observa Souza (2017), isso não significa aderir a uma crítica infantilizada a Habermas, no sentido de que tudo se resumiria a consensos. O que ocorre é que a legitimação discursiva é um elemento que deve ser considerado dentro do cenário em que meios como o dinheiro e o poder ainda são decisivos. Assim, pode-se dizer, por exemplo, que a luta pelo direito das mulheres se valeu não só da força, mas dos processos de convencimento que ocorreram na esfera pública e que, aos poucos, vão sendo aderidos por parcelas cada vez mais significativas da sociedade.

A ação comunicativa possui uma força integradora que decorre das características dos atos de fala (ALMEIDA; RECK, 2013). Em tese, os sujeitos que agem comunicativamente estão vinculados uns aos outros em razão dos argumentos trazidos para sustentar as suas pretensões de validade. Nesse sentido, um tributo instituído através de um diálogo torna-se muito mais legítimo, o que ocorre na medida em que a razão da sua existência, a sua força expropriatória e a sua finalidade forem estabelecidos mediante uma troca argumentativa entre aqueles que serão beneficiários e contribuintes da exação.

Certamente que, ainda que se produza uma norma tributária de forma inclusiva e deliberativa, não há nenhuma garantia de que ela será obedecida, mesmo por aqueles que diretamente a construíram. Todavia, nesse caso as chances de desobediência são muito menores, eis que o próprio afastamento do padrão normativo devidamente fundamentado exige a demonstração de bons argumentos pelo sujeito desviante.

Nesse sentido, o Direito é uma forma que busca conciliar a liberdade de ação dos sujeitos e o poder de coerção nos casos de desobediência. Por se encontrar na tensão entre positividade e legitimidade, ele irá garantir estabilidade na realização de expectativas normativas, mas também carecerá de uma abertura, na qual deverão ser discutidas as normas durante o seu processo de elaboração e ao longo de sua existência.

Ao produzir uma norma através da deliberação, os sujeitos devem cumprir ao máximo o disposto no princípio do discurso, também chamado de princípio “D” (HABERMAS, 1997). As suas exigências, por sua vez, referem-se tanto à linguagem quanto ao comportamento dos falantes, o que se traduz em deveres como a utilização do mesmo significado para objetos semelhantes, ou mesmo o dever de veracidade dos participantes do discurso.

Quando institucionalizado, o princípio “D” assume a forma de princípio democrático e exige, em contrapartida, a existência de direitos fundamentais que propiciem a melhor existência discursiva no âmbito institucional (aproximando-se, assim, de uma situação ideal

de fala). São direitos esses a autonomia pública e privada, o direito de ação, o direito de participação em iguais termos e o direito a condições de vida digna (HABERMAS, 1997). Portanto, a teoria do discurso torna os direitos fundamentais uma categoria necessária para a institucionalização de condições para a ocorrência de comunicações não coatadas no procedimento democrático.

Por isso, a norma tributária será tão mais legítima quanto seguir os padrões discursivos do princípio democrático. Isso exige garantias, sem dúvida, mas também exige uma atitude positiva por parte dos membros da comunidade política. É preciso superar qualquer apatia e assumir o encargo da participação no processo democrático, pois sem engajamento não há troca argumentativa, não havendo, por consequência, a formação de uma norma deliberada.

Nesse sentido, faz-se necessária a existência de uma cidadania fiscal, que, por seu turno, implica não apenas no "direito a ter direitos", mas também em deveres fundamentais, principalmente de participação nas decisões públicas. Em matéria tributária, essa situação se torna ainda mais relevante, pois são os tributos a maior fonte de custeio do Estado e dos direitos, os quais exigem uma contrapartida financeira.

Assim, se por um lado o cidadão tem o direito de ser informado, por outro ele também tem o dever participar dos debates cujo interesse não é só dele próprio, mas de toda a comunidade a que pertence. Com isso, novamente se ressalta o fato de que a legitimidade tributária só poderá alcançar níveis aceitáveis quando os destinatários das normas participarem da sua elaboração na qualidade de coautores. É na esteira desse entendimento que se encontra a fala de Casalta Nabais (2005, p. 59):

> os impostos constituem um assunto demasiado importante para poder ser deixado exclusivamente nas mãos de políticos e técnicos (economistas). **Daí que todos os contribuintes devam ter opinião acerca dos impostos e da justiça ou injustiça fiscal que suportam**, até porque a ideia de justiça fiscal não deixa de ser um conceito que também passa pelo bom senso.

Por mais que a matéria tributária tenha uma complexidade elevada, somente com a devida participação e pressão da esfera pública que se poderá ter um sistema mais justo e solidário. Ressalta-se ainda que, por mais que juridicamente os meios de participação sejam limitados nas esferas de poder, a própria formação informal de opinião, devido aos filtros discursivos da esfera pública, também pode chegar aos meios institucionalizados, o que transforma o poder comunicativo em poder administrativo (HABERMAS, 2004).

Nesse sentido, faz-se necessário trazer de forma presente uma reflexão acerca da cidadania fiscal e dos deveres fundamentais, especialmente àqueles que se associam de forma

direta com a realização dos direitos fundamentais conquistados. Tendo em vista que a prestação dos direitos envolve custos ao ente que os realiza, é preciso pensar, assim, de que forma é possível tornar sustentável o sistema existente, de modo a conduzi-lo sob o espectro mais igualitário possível. Isso exige comprometimento, ação e solidariedade com a comunidade na qual se vive.

5 CONCLUSÃO

O objetivo do presente estudo foi questionar como é possível reconstruir a legitimidade da tributação, dado que ela se forma a partir de decisões políticas que assumem trejeitos jurídicos, de modo a romper com a tradição que informa o seu caráter excludente e opressor. Para tanto, reconstruiu-se brevemente o pensamento tributário nacional, demonstrando-se que, desde os primeiros passos da formação do Brasil, os tributos foram vistos como meio de sustento de um poder dominante, e não um mecanismo de a sociedade atuar sobre ela mesma.

Defendeu-se que a resposta para o problema não poderia estar na tradição, que é dada através dos contextos histórica e linguisticamente mediados, mas por meio da reinserção crítica na própria tradição. Através da problematização do conhecimento previamente disponível, torna-se possível separar aquilo que é digno de ser reconhecido daquilo que se tem enquanto práticas opressivas que foram repassadas apenas pela força da autoridade e do costume.

Por isso, não é possível simplesmente buscar na tradição respostas para uma tributação mais justa no Brasil, pois desde o período colonial o único sentido de tributo difundido é de prática hostil e abusiva. Somente com a devida consciência sobre a carga opressiva dos símbolos transmitidos em matéria fiscal é que se pode, a partir do contexto, transcender as perspectivas em prol de uma solução que reconstrua a ideia de tributo e reestabeleça a sua legitimidade.

Isso ocorre a partir de práticas deliberativas, as quais exigem que os sujeitos saiam de uma posição de aceitação da tradição – própria de um nível cognitivo convencional – e se direcionem em favor de uma nova postura, problematizadora – própria de um nível cognitivo pós-convencional. Desse modo, a adesão às normas tributárias torna-se dependente da existência de boas razões para tanto, e não somente devido a fatores como o poder ou a força da autoridade.

A formação discursiva das normas tributárias se apresenta, portanto, como a forma de trazer legitimidade para a tributação na contemporaneidade. Através do chamamento dos afetados para uma discussão ampla sobre a necessidade e o fim dos tributos, é possível suprir as carências de legitimação e, com isso, produzir uma prática fiscal que tenha uma menor incidência de patologias como a evasão fiscal, que tanto prejudicam os serviços públicos e os direitos sociais.

Isso só vai ocorrer, contudo, se houver difundida uma verdadeira cidadania fiscal, na qual os membros da comunidade comprometem-se com a participação ativa nos debates públicos e o cumprimento de deveres fundamentais. Sem dúvida, o tributo legítimo é aquele que é construído através de uma deliberação democrática, mas para isso ocorrer, é preciso que os sujeitos vençam a apatia histórica em relação à tributação, e, assim, tornem o sistema tributário um mecanismo de atendimento às demandas sociais, e não mais um instrumento de serventia aos poderes dominantes.

.REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Almiro Eduardo de.; RECK, Janriê Rodrigues. **Direito & ação comunicativa**: apresentação e fundamentação teórica da matriz linguístico-pragmática de Jürgen Habermas e suas repercussões na compreensão do Direito. Porto Alegre: HS Editora, 2013.

AMED, Fernando José; CAMPOS NEGREIROS, Plínio José Labriola de. **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: SINAFRESP, 2000.

CARNEIRO, Rafael de Alencar Araripe. **Fehlen der Steuerakzeptanz in Deutschland**: Bürgerbeteiligung im Rahmen des Finanzrechts als Weg zu einer erhöhten Steuerakzeptanz. Berlim: Duncker & Humblot, 2017.

CASALTA NABAIS, José. **Estudos de direito fiscal**: por um estado fiscal suportável. Coimbra: Almedina, 2005.

DUARTE, Fernando. **Evasão fiscal anual no Brasil 'equivale a 18 Copas do Mundo'**. BBC Brasil, 19 abr. de 2015. Disponível em : <http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2015/04/150415_brasil_zelotes_evade_fd>. Acesso em: 10 fev. de 2018.

FERREIRA, Benedito. **Legislação tributária**: a história da tributação no Brasil. Brasília: Senado Federal, 1986.

FOLHA DE SÃO PAULO. **Entenda a Operação Zelotes da Polícia Federal**. São Paulo, 31 maio de 2016. Disponível em : <http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2015/04/1611246-entenda-a-operacao-zelotes-da-policia-federal.shtml>. Acesso em: 10 fev. de 2018.

HABERMAS, Jürgen. **A inclusão do outro**: estudos de teoria política. 2. ed. São Paulo: Loyola, 2004.

_____. **Direito e democracia**: entre facticidade e validade. Trad. de Flávio Beno Siebeneichler. Rio de Janeiro: Tempo brasileiro, v. I, 1997.

_____. **Para a reconstrução do materialismo histórico**. Trad. de Carlos Nelson Coutinho. São Paulo: Brasiliense, 1983.

SIEBENEICHLER, Flávio Beno. **Jürgen Habermas**: razão comunicativa e emancipação. Rio de Janeiro: Tempo brasileiro, 1989.

SOUZA, Jessé. **A elite do atraso**: da escravidão à lava jato. Rio de Janeiro: Leya, 2017.

STEIN, Ernildo. Dialética e hermenêutica: uma controvérsia sobre método em filosofia. In: HABERMAS, Jürgen. **Dialética e hermenêutica**: para a crítica da hermenêutica de Gadamer. Porto Alegre: L&PM, 1987.