

**XXVII CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI PORTO ALEGRE – RS**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

SÉRGIO URQUHART DE CADEMARTORI

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais 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 Napolini - 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 – Santa Catarina

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 – Goiás

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)

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://unisinobrasil.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 mais 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 país deixa de ser sempre o país 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.

TRIBUTAÇÃO DO MÍNIMO EXISTENCIAL NO IMPOSTO SOBRE A RENDA DOS ASSALARIADOS

EXISTENTIAL MINIMUM AND TAXATION BY INCOME TAXES OVER SALARIES

Sérgio Urquhart de Cademartori
Juliano Brito

Resumo

O artigo analisa o exercício da competência tributária constitucionalmente deferida à União para taxar, via imposto sobre a renda, os salários. Do estudo dogmático das regras de competência e das regras de exercício da competência atualmente em vigor, encontra-se e aponta-se uma antinomia entre a legislação de instituição do imposto sobre a renda dos trabalhadores assalariados, e os limites constitucionais que o legislador deve observar em relação ao mínimo existencial do trabalhador e a sua capacidade contributiva.

Palavras-chave: Direito tributário, Imposto de renda, Salário, Mínimo existencial, Capacidade contributiva

Abstract/Resumen/Résumé

The article analyzes the exercise of the tax jurisdiction constitutionally granted to the Union to tax, through income tax, wages. From the dogmatic study of the rules of competence and the rules of exercise of jurisdiction currently in force, an antinomy is found between the legislation to institute income tax on employees and the constitutional limits that the legislature must observe in relation to the existential minimum of the worker and his ability to contribute.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax law, Income tax, Wage, Minimum existential, Ability to contribute

1 INTRODUÇÃO

É lugar comum nas discussões públicas no Brasil a questão da tributação, sendo que o conteúdo das posições discursivas podem ser situadas, predominantemente, na dualidade quantitativa escassez/excesso. Em regra a decomposição desses discursos vai encontrar, em cada pólo da dualidade, posições ideológicas vinculadas ora ao liberalismo econômico, ora ao socialismo, na medida da importância que cada uma dessas correntes dá aos valores capital e trabalho bem como ao tamanho e papel do Estado.

O objetivo do presente artigo é elaborar metodologicamente um discurso racional capaz de contribuir com a qualidade do discurso público, destacando o papel da Constituição no estabelecimento de garantias negativas que concorrem com as competências tributárias estabelecidas constitucionalmente e afastam do legislador o poder de decidir, mesmo que dentro do exercício de suas competências constitucionais, sobre a tributação do que minimamente os trabalhadores assalariados necessitam para superar o patamar da pobreza e exploração.

Para fins metodológicos de delimitação elege-se como objeto de análise o imposto sobre a renda. Analisar empiricamente a tributação sobre o mínimo existencial no panorama positivo brasileiro tem tantas aplicações quanto são os tributos já instituídos e os contribuintes eleitos por cada figura tributária, o que justifica o fechamento metodológico em um desses tributos em função da limitação do espaço de pesquisa em artigo. A opção também passa pela circunstância do imposto sobre a renda ser no Brasil um tributo pessoal sobre o trabalho, e ser a força de trabalho uma mercadoria pessoal (Marx, 2009). Por fim, o imposto sobre a renda é uma figura tributária dotada de maior progressividade teórica, o que facilita a compreensão da relação entre tributo e riqueza tributada.

Uma penúltima delimitação se faz necessária para apurar o objeto de estudo, separando-se o poder de tributar que o Estado exerce sobre os cidadãos naturais, relegando a análise da tributação dos negócios e empreendimentos organizados na forma de empresas, dado a plêiade de implicações de abordagem investigativa que uma análise dessa grandeza demandaria.

A última delimitação do objeto vai eleger os salários, ou como quer a legislação do imposto sobre a renda, os rendimentos do trabalho, como ponto investigativo central,

desprezando-se nesse artigo as implicações que a taxação dos demais rendimentos do capital e qualquer outra fonte trabalho possam ter sobre o mínimo existencial.

O ponto de partida é o Direito como ele efetivamente se apresenta, através da análise da extensão da competência tributária do imposto sobre a renda, da identificação das normas instituidoras do tributo em espécie e seus instrumentos básicos de efetivação que são a eleição de contribuinte, base imponible e alíquotas, buscando identificar qual a consequência socioeconômica do exercício da competência tributária sobre os salários dos trabalhadores.

A partir daí, será possível a elaboração de uma análise crítica do direito posto, a partir do modelo normativo garantista. Trata-se enfim da justaposição teórica entre o sistema normativo positivo aplicado ao imposto sobre a renda de pessoas naturais, e o modelo garantista ideal que retira da Constituição todo seu potencial realizador dos direitos das pessoas em face do, e através do Estado. Essa crítica pode ser conformadora do sistema às demandas da lei maior, identificando antinomias ou lacunas legislativas, ou reconhecendo de que tais demandas já foram satisfatoriamente atendidas pelo legislador, não vislumbrando lacunas ou antinomias, sendo qual o conteúdo da crítica o problema posto (Ferrajoli, 2014).

Os pontos de checagem entre o marco inicial e final da jornada são a identificação de conceitos válidos para poder tributário, pobreza/riqueza, e mínimo existencial.

2 O DIREITO POSTO. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E ASPECTOS FORMAIS E MATERIAIS DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DO TRABALHO ASSALARIADO.

Para o fim de manter a paz social o Estado recebe da Sociedade o Poder de Tributar, na perspectiva contratualista que iluminou os artigos 13º e 14º da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1.789¹

O exercício desse poder de tributar tem como finalidade dotar o Estado de recursos materiais e financeiros mediante a cobrança de dinheiro sobre atividades e estados de fato e de direito eleitas como tributáveis pela Sociedade através da Constituição, recursos esses necessários para irrigar os órgãos de Estado, seus serviços, programas e projetos.

Conforme a Constituição Federal, o sistema constitucional normativo delinea a competência tributária dotando União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios do

¹ Art. 13.º Para a manutenção da força pública e para as despesas de administração é indispensável uma contribuição comum que deve ser dividida entre os cidadãos de acordo com suas possibilidades. Art. 14.º Todos os cidadãos têm direito de verificar, por si ou pelos seus representantes, da necessidade da contribuição pública, de consenti-la livremente, de observar o seu emprego e de lhe fixar a repartição, a colecta, a cobrança e a duração.

² - Art. 146. Cabe à lei complementar: III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos

poder de instituir impostos, taxas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição e contribuições de melhoria decorrente de obras públicas (artigo 145).

A Carta outorgou à União Federal o manejo do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza no artigo 153, inciso III, limitando-se a conformar objetiva e especificamente tal competência. Exige ainda que esse tributo seja informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei. Outra conformação objetiva específica desse poder de tributar, tributário originalmente previsto pelo constituinte originário, e que dizia respeito à imunidade dos proventos de aposentadorias pagos à maiores de 65 anos de idade foi revogada pelo constituinte derivado através da Emenda Constitucional 20/98.

Há outras conformações constitucionais objetivas do poder de tributar via imposto de renda, estas aplicáveis a outros poderes impositivos: (1) legalidade; (2) irretroatividade e anterioridade; (3) proibição de confisco, (4) igualdade e (5) capacidade contributiva.

Há ainda na Constituição modelagens subjetivas ao poder de tributar via imposto sobre a renda e proventos que são as que excluem possíveis sujeitos da esfera do poder, como as imunidades.

Em resumo, o Constituinte outorgou ao legislador o poder de instituir um imposto cujas hipóteses de exigência são a renda e proventos de qualquer natureza, desde que tal espécie tributária seja formalmente instituída por lei vigente antes de iniciar-se a cobrança, que seja informado pela generalidade, pela universalidade e pela progressividade, e que não signifique o confisco da riqueza tributada respeitando a capacidade econômica do contribuinte, não incorram em injusta desigualdade entre os contribuintes em situação equivalente, e não incida sobre a renda ou proventos de pessoas ou entes que a Constituição originalmente exclui da sujeição ao poder conferido.

Observe-se que a lei instituidora do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza no Brasil é de novembro de 1964, tendo sido recepcionada pela Constituição Federal de 1.988 (Lei 4.506/1964).

Os conceitos gerais especificadores do imposto estão elencados, entretanto, no Código Tributário Nacional de 1972 (Lei 5.172/66) que foi recebida com status de lei complementar na forma do artigo 146, inciso III, alínea “a” da Constituição².

² - Art. 146. Cabe à lei complementar: III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Vem conceituada na lei complementar:

- a) O “fato gerador”, que é a hipótese de fato que mobiliza a aplicação por subsunção da lei tributária, como sendo a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza.
- b) “Renda”, como o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e
- c) proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos como renda.

A lei complementar elege como “base de cálculo”, - ou seja, a grandeza econômica convertida em moeda - sobre a qual se determinará, via percentual fixado em lei, o valor do tributo a pagar, o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Por fim, a missão típica do legislador complementar se exaure com a eleição do contribuinte do imposto, que é o titular da disponibilidade econômica, ou terceiros ligados ao fato gerador cuja qualificação como contribuinte favoreça as atividades de aplicação da lei tributária, ou seja, os substitutos os responsáveis.

O regramento ordinário e regulamentar que dá completude ao arcabouço legislativo do imposto de renda encontra-se em centenas de normas, muitas esparsas, mas a regulamentação forte é contida na lei instituidora (Lei 4.506/1964) e suas muitas alterações; no chamado Regulamento do Imposto de Renda, que é o Decreto 3000/99, e ainda na Instrução Normativa 1.500/2014 da Receita Federal do Brasil.

O complemento funcional normativo que permite ao intérprete minimamente descobrir a carga tributária do imposto sobre a renda sobre um salário fático se dá com as alíquotas aplicáveis, e com as exclusões ou deduções da base de cálculo. Tal fechamento encontra-se na legislação ordinária e nos regulamentos, que definem atualmente a seguinte tabela anual do imposto de renda:

Tabela 1 – Instrução Normativa 1.500/2014

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR (R\$)
Até 22.499,13	-	-
De 22.499,14 até 33.477,72	7,5	1.687,43
De 33.477,73 até 44.476,74	15	4.198,26
De 44.476,75 até 55.373,55	22,5	7.534,02
Acima de 55.373,55	27,5	10.302,70

Fonte: Receita Federal

Para calcular o imposto a pagar em ajuste anual, o contribuinte opta por um desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação, correspondente à dedução de 20% (vinte por cento) do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, independentemente do montante desses rendimentos, dispensadas a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie, ou opta pelas deduções em espécie, que são, além dos valores retidos na fonte pelo empregador que servem de pagamento antecipado, as importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios; as contribuições para as entidades de previdência complementar domiciliadas no Brasil e as contribuições para os Fapi (Fundo de Aposentadoria Programada Individual) até o limite de 12 por cento; as contribuições para as entidades de previdência complementar de natureza pública até o limite de doze por cento; a quantia, correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, a partir do mês em que o contribuinte completar 65 (sessenta e cinco) anos de idade, até o limite anual de R\$ 22.847,76; despesas com instrução até o limite anual de 3.561,50 por contribuinte e dependente, despesas médicas, e despesas escrituradas em livro Caixa.

Tendo-se abordado como se tributa, passa-se agora a examinar o objeto do tributo, bem como a criticar-se as normas de tributação infra-constitucionais tendo-se como norte teórico o garantismo, ou seja, a força normativa da Constituição.

3 DA RIQUEZA TRIBUTADA - SALÁRIO E DA CRÍTICA À LEGISLAÇÃO INFRA-CONSTITUCIONAL

O salário, ou rendimentos do trabalho é a remuneração paga ao trabalhador por prestação de serviço pessoal a uma entidade pública ou empregador, dentro de determinadas condições que configurem exercício de cargo ou emprego publico, ou relação de trabalho na iniciativa privada. Em termos gerais remunera-se o tempo a disposição do empregador desenvolvendo tarefas por esse dirigidas.

A remuneração pelo trabalho, ou salário, é objeto central dos estudos da teoria econômica marxista, tendo sido objeto de diversas abordagens. Sua redução à categoria de mercadoria marca profundamente o estudo da Economia e da Filosofia Política no século XIX. De outra parte, ela torna-se uma das bases das formulações jurídico-constitucionais do século XX, como o artigo 7º da Constituição brasileira de 1988, a seguir analisado. Para Engels (2009) a economia clássica, afirmou que o valor de uma mercadoria é o valor do seu custo de produção e, sendo o trabalho mercadoria na concepção de Marx, perquiriu sobre os custos de produção da mercadoria trabalho, ou os custos de produção do operário:

[...] na base deste modo de produção, os custos de produção do operário consistem naquela soma de meios de subsistência ou do seu preço em dinheiro, - que são, em média, necessários para o tornarem capaz de trabalhar, e para o substituírem por outro operário quando do se afastamento por doença, velhice ou morte, para reproduzir, portanto, a classe operária na força necessária..

Para Marx (2009) o salário é a soma em dinheiro que o capitalista paga por um determinado tempo de trabalho ou pela prestação de determinado trabalho, sendo que o trabalhador vende é sua força de trabalho por determinado tempo e sob determinada remuneração, concluindo ser o trabalho uma mercadoria nem mais nem menos como o açúcar, medindo-se esse com balança e aquele com relógio. Salário é o preço dessa mercadoria, que é a atividade vital do trabalhador, atividade esta que visa produzir não outras mercadorias, mas o próprio salário. O preço dessa mercadoria é determinável da mesma forma que determinável o preço de todas demais, com vínculo estreito aos custos de produção:

[...] Ora, quais são os custos de produção da força de trabalho? São os custos que são exigidos para manter o operário e para fazer dele um operário [...] O preço do seu trabalho será, portanto determinado pelo preço dos meios de existência necessários [...] O preço destes custos de existência e de reprodução constitui o salário. O salário assim determinado chama-se o mínimo do salário. Esse mínimo do salário vale, tal como a determinação do preço das mercadorias pelos custos de produção em geral, não para o indivíduo isolado, mas para a espécie. Operários individuais, milhões de operários, não recebem o suficiente para poderem existir e reproduzir-se; mas o salário de toda a classe operária nivela-se a este mínimo nas oscilações daquele."

O Trabalho e o Salário como direitos sociais percorreram uma jornada histórica entre os séculos XIX e XX e atingiram patamar constitucional na Constituição Federal de 1988, que em seu artigo 6º, na redação dada pela Emenda Constitucional 90/2015, também assegura a educação, a saúde, a alimentação, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, e a assistência aos desamparados.

A remuneração pelo trabalho é direito do trabalhador assegurado pelo artigo 7º, sendo que no mínimo deve ser da grandeza de um salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim.

O constituinte, portanto, estabeleceu um novo marco histórico para o mínimo do salário, que não pode reproduzir as injustiças presenciadas e estudadas por Marx em meados do século XIX, mas deve no mínimo atender um rol ampliado de necessidades vitais do trabalhador, que vão além das doze horas de repouso entre a taberna e a cama alugada.

Esse não é qualquer marco histórico, mas um paradigma novo, o paradigma do constitucionalismo que como ensina Ferrajoli (2014) vem a ser a concepção complexa e multidimensional da democracia que ora é garantida via constituição e supera suas características meramente políticas e formais, atingindo um patamar material novo.

[...] En efecto, únicamente la imposición y el reconocimiento de límites y vínculos a los poderes de la mayoría y del mercado, merced a normas constitucionales rígidamente supraordenadas a ellos, permiten no solo dar cuenta de la dimensión sustancial de las actuales democracias constitucionales, sino también poner a cubierto de sí misma, o sea, de los excesos de poderes ilimitados y virtualmente salvajes, a la propia democracia política o formal. Por lo demás, no es casual que el constitucionalismo sea un nuevo paradigma tanto del derecho como de la democracia, generado por una refundación del uno y de la otra tras las tragedias que enlutaron la primera mitad del siglo pasado: los totalitarismos y las guerras mundiales. Entonces, luego de que el poder de las mayorías hubiera permitido el advenimiento de las dictaduras, se descubrió el significado de <<constitución>> como conjunto de límites y vínculos a los poderes públicos, estipulado un siglo y medio antes por el art. 16 de la Declaración de 1789: <<Toda sociedad en la que no estén aseguradas la garantía de los derechos ni la separación de poderes no tiene constitución>>; que son exactamente los dos principios que el fascismo había negado y que son la negación del fascismo. De aquí la estipulación, en las constituciones rígidas de la segunda posguerra y simultáneamente en la Carta de la ONU y en tantas cartas internacionales de derechos, de lo que ninguna mayoría pueda hacer y de lo que cualquier mayoría debe hacer, es decir, la no derogabilidad de los pactos constitucionales y de sus cláusulas, a comenzar por el principio de la paz y de los derechos fundamentales.” (FERRAJOLI, 2014, p. 74)

Há que se dizer que um salário mínimo capaz de atender as necessidades vitais básicas do trabalhador e de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social é como o direito deve ser, na concepção de Ferrajoli (2014), pois se trata de norma primária. Como o direito é se vê na Lei nº 13.152, de 29 de julho de 2015, hoje regulamentada pelo Decreto 9.255/2017, que estabelece o salário mínimo em R\$ 954,00 (Novecentos e cinquenta e quatro reais), sendo que os estudos do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Econômicos - DIEESE (acessado em 28/08/2017) indicam um salário mínimo necessário para conformar a regra constitucional de R\$ 3.674,77 (Três mil, seiscentos e setenta e quatro reais e setenta e sete centavos).(DIEESE)

O impacto social dessa distorção é muito significativo, vez que segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE , através da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua - PNAD Contínua aponta que em 2017 o Rendimento nominal mensal domiciliar per capita da população residente em 2017 teve a média de R\$ 1.268 para o Brasil, e R\$ 1.635,00 para o Rio Grande do Sul, embora tal levantamento leve em conta também outras fontes além dos salários, como as pensões e aposentadorias e auxílios. (IBGE).

Isolando-se os salários do levantamento da renda média, o IBGE chega a uma renda média mensal de R\$ 2.017,00 (Dois mil e dezessete reais) em 2017, ou uma média anual de R\$ 24.204,00 (Vinte quatro mil, duzentos e quatro reais), o que significa que em 2017 a média dos trabalhadores brasileiros esteve dentro da primeira faixa de tributação pelo imposto de renda, que vai de R\$ 22.499,14 até R\$ 33.477,72 e sujeitos a uma alíquota de 7,5%.

Nesse sentido, ainda que os trabalhadores que percebam a renda média não tenham sido ao final tributados pelo imposto de renda, face às deduções previstas na legislação, ao menos foram tributados em relação ao décimo - terceiro salário cuja tributação é exclusiva, e em relação aos salários mensais sofreram retenção na fonte de valores que, se foram objeto de restituição na declaração de ajuste anual, foram retirados da economia familiar por cerca de um ano sem correção integral.

Pelos dados disponíveis de 2015 do IBGE temos a seguinte composição de faixa de remuneração dos trabalhadores em salários mínimos, sendo que a partir de 1,94 salários mínimos de 2017 o trabalhador já atinge a primeira faixa de tributação do imposto sobre a renda:

Tabela 2 – PNAD 2015 – Número de pessoas ocupadas e faixas salariais.

Sexo e classes de rendimento mensal de todos os trabalhos	Pessoas de 15 anos ou mais de idade, ocupadas na semana de referência					
	Brasil	Grandes Regiões				
		Norte	Nordeste	Sudeste	Sul	Centro-Oeste
Números relativos (%)						
Total (1)	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Até 1 salário mínimo	25,6	35,8	46,7	16,7	14,4	18,7
Mais de 1 a 2 salários mínimos	36,9	32,5	26,3	42,1	40,5	39,4
Mais de 2 a 3 salários mínimos	12,6	8,9	6,2	15,1	16,6	15,0
Mais de 3 a 5 salários mínimos	8,8	6,6	4,6	10,2	11,6	10,7
Mais de 5 a 10 salários mínimos	5,8	4,0	2,9	6,9	7,1	8,0
Mais de 10 a 20 salários mínimos	2,0	1,1	0,9	2,6	2,2	3,0
Mais de 20 salários mínimos	0,6	0,2	0,2	0,7	0,6	0,9
Sem rendimento (2)	6,2	10,1	11,3	3,2	5,7	3,5

Fonte: IBGE.

A constatação extraída da leitura desses números é a de que cerca de 70% (setenta por cento) dos trabalhadores assalariados podem estar na faixa de isenção do imposto de renda e, portanto, não estarem sofrendo tributação sobre o trabalho. Isso não significa a garantia do mínimo existencial do trabalhador porque, como visto, o atingimento desse patamar mínimo conforme a Constituição e os cálculos do DIEESE ocorrem a partir de 3,85 salários mínimos nacionais, patamar esse alcançado em 2015 por cerca de 20% (vinte por cento) dos assalariados.

O que propugna a Constituição, entretanto, é o que mínimo existencial do trabalhador deverá ser o suficiente para atender suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social. Nesse sentido, verifica-se uma antinomia na norma instituidora de imposto de renda sobre salários cujo montante não satisfaz o primado do mínimo existencial do trabalhador, mas que ainda é objeto de tributação, antinomia essa que afeta uma garantia constitucional primária de inderrogabilidade. Para Ferrajoli

[...] Las garantías constitucionales negativas, impuestas por el principio de estricta legalidad, son las de inderogabilidad de La constitución por parte del legislador ordinario, al que impiden la producción de antinomias, es decir, de normas contrarias a ella. Son garantías negativas primarias las prohibiciones a la legislación ordinaria de producir normas in derogación de normas constitucionales, estén o no condicionadas a la adopción de un procedimiento legislativo agravado". (FERRAJOLI, 2014, p. 67)

Calha apontar onde se opera a antinomia. Segundo a legislação do imposto de renda, para calcular o imposto a pagar em ajuste anual, o contribuinte pode optar pelo desconto simplificado ou pelo regime de deduções completo.

No primeiro, aplica-se um redutor da soma dos salários, para então aplicar-se a alíquota, sendo esse redutor uma presunção de que 80% (oitenta por cento) dos salários percebidos é acréscimo patrimonial, e 20% (vinte por cento) atenderam suas despesas de cobertura do mínimo existencial constitucional, ou seja, necessidades vitais básicas (leia-se alimentação e água potável), moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social.

Seguindo-se a projeção do DIEESE, para quem são necessários R\$ 43.773,24 (Quarenta e três mil, setecentos e setenta e sete reais) anuais para cobertura do mínimo existencial do trabalhador, somente em salários a partir de R\$ 175.092, 96 (Cento e setenta e cinco mil, noventa e dois reais e noventa e seis centavos) o mínimo estaria contemplado na dedução. Ainda que se possa admitir que tal critério possa extrapolar a proteção constitucional deferida ao mínimo constitucional que deveria ficar limitada à parcela de R\$ 43.773,24, à falta de critério legislativo coerente atualmente qualquer solução jurisdicional nesses dois sentidos não seria de todo equivocada.

No segundo modelo de deduções existente (deduções por rubrica), a antinomia reside na circunstância de as despesas com as necessidades vitais básicas (alimentação e água potável, salvo pensão alimentícia paga por força de decisão judicial), moradia, lazer, vestuário, higiene e transporte não serem dedutíveis da base de cálculo da tributação sob nenhuma hipótese.

É verdade que o legislador permite deduções abundantes ao mínimo existencial da base de cálculo, como as contribuições para as entidades de previdência complementar domiciliadas no Brasil e as contribuições para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual até o limite de 12 por cento, as contribuições para as entidades de previdência complementar de natureza pública até o limite de doze por cento, e despesas escrituradas em Livro Caixa, que, de regra, é uma forma de tributação destinada a profissionais liberais, mas tais deduções dificilmente estão ao alcance da média do trabalhador assalariado, que não contribui com previdência privada ou complementar ou escritura livro caixa. Portanto, tal regulamentação abundante atende a determinada demanda política da sociedade, mas não complementa a regra constitucional do mínimo existencial dos trabalhadores.

Também no que tange às despesas com instrução até o limite anual de R\$ 3.561,50 por contribuinte e dependente, e as despesas médicas, trata-se de opção política também abundante à medida que os serviços de saúde e educação são prestados no país, por determinação constitucional, de maneira gratuita e universal, mediante custeio estatal, sendo que tais deduções, longe de beneficiar a média dos trabalhadores assalariados que usam os

serviços públicos, privilegia a classe média que opta pelos serviços particulares e pagos, e, portanto não opera de modo a dar completude sistêmica ao mínimo existencial do assalariado.

Então, se por um lado a plena realização da remuneração mínima de cobertura dos custos de produção da mercadoria trabalho significa uma garantia positiva do trabalhador frente ao Estado, e a constatação de que o mínimo não se realiza mostra a existência de lacuna a ser preenchida a fim de dar efetividade à norma constitucional, por outro lado tributar como renda parcelas salariais que não correspondem à cobertura mínima desses custos de produção evidencia uma antinomia não só em relação aos artigos 6º e 7º da Constituição, mas ao princípio da capacidade contributiva.

Portanto, não só externamente, do ponto de vista do Direito Tributário, a atual legislação que regula a tributação do imposto de renda sobre salários é antinômica com a Constituição, mas também internamente, uma vez que tributar o mínimo existencial significa tributar direitos sociais sonogados em violação ao que se convencionou a chamar de princípio, mas é regra constitucional que assim se expressa

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

I - impostos;

[...]

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

Portanto, não só externamente, do ponto de vista do Direito Tributário, a atual legislação que regula a tributação do imposto de renda sobre salários é antinômica com a Constituição, mas também internamente, uma vez que tributar o mínimo existencial significa tributar direitos sociais sonogados em violação ao que se convencionou a chamar de princípio, mas é regra constitucional que assim se expressa.

É de se apontar uma recusa justificada ao recurso à principiologia para conceituar mínimo existencial. Recorrer a uma suposta moral objetiva para conformar o mínimo existencial talvez tenha sido necessário na década de 1930 quando Pontes de Miranda publicou *Direitos à Subsistência e Direito ao Trabalho* (1933)³, ou nos anos 1950 quando,

³ - Nas palavras de Pontes de Miranda: “Como direito publico subjetivo, a subsistência realiza, no terreno da alimentação, das vestes e da habitação, o standard of living segundo três números, variáveis para maior indefinidamente e para menor até o limite, limite que é dado, respectivamente, pelo indispensável à vida quanto à nutrição, ao resguardo do corpo e à instalação. É o mínimo vital absoluto. Sempre, porém, que nos referirmos ao mínimo vital, deve-se entender o mínimo vital relativo, aquele que atentando às circunstâncias de lugar e de tempo, se fixou para cada zona em determinado período.”

consoante ensina Daniel Sarmiento (2016) Otto Bachof precisou deduzir do direito à vida e à integridade física previsto no artigo 2, II, I da Constituição Alemã, um princípio de dignidade da pessoa humana para justificar ser o Estado devedor de prestações positivas de caráter social ao cidadão.

Os cerca de duzentos anos que nos separam do nascente capitalismo industrial inglês foram suficientes para prover a positivação no texto constitucional daquilo que outrora só o recurso à justiça, à equidade ou aos princípios, poderia: um contexto elaborado de direitos sociais mínimos sem os quais não se empresta dignidade ao ser humano. Portanto o mínimo do salário, como mínimo existencial do trabalhador, previsto na Constituição como direito fundamental, são direitos fundamentais constitucionalmente estabelecidos, normas substanciais sobre a produção normativa. (Ferrajoli, 2014, p. 96).

Tais direitos fundamentais tem dimensões negativas e positivas, como aponta Ferrajoli (2014), eis que conformam aquilo sobre o que o legislador deve necessariamente decidir, assim como projetam um espectro de indecidibilidade (o que não se pode deixar de decidir) acerca da revogação desses mesmos direitos.

Aponta-se a antinomia legislativa em relação à conformação constitucional do salário mínimo do trabalhador, por evidente dentro de uma análise garantista da Constituição, mas não é objeto desse estudo elucidar quais garantias secundárias devem ser acionadas para dar à ordem infraconstitucional a reclamada coerência.

O que aqui se pretende é apontar o caráter plenamente vinculante que esse direito fundamental deve assumir, em interpretação sistemática com a capacidade contributiva, para sanar a antinomia que a norma de tributação do imposto de renda da pessoa física incorre ao impor tributação sobre parcelas salariais que estão ainda sob a insígnia de mínimo existencial do trabalhador.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A estrutura tributária brasileira é extremante perversa para os mais pobres. Já na década de 1990, em um estudo sobre pressão fiscal, Meneghetti Neto (1995), apontava que o Brasil tinha uma carga tributária média entre 17 países europeus, norte, centro e sul-americanos, mais Cingapura, Índia e Indonésia, mas se comparada à carga (24,5%) com a renda per capita (US\$ 2.700), revelava uma maior pressão, graças a uma baixa tributação sobre propriedades, uma média tributação sobre rendas e lucros, e uma alta tributação sobre o consumo.

Outro levantamento feito por Medeiros e Ferreira de Souza (2013), entre 2008-2009, aponta que o Estado transfere riquezas dos mais ricos aos mais pobres, sendo que metade de todos os pagamentos feitos pelo Estado destina-se aos 5% (cinco por cento) mais ricos e que somente 11% (onze por cento) são dirigidos aos 50% (cinquenta por cento) mais pobres da população. Esse mesmo artigo apontava que entre 2008 e 2009 apenas 1% (um por cento) dos pagamentos do Estado foram feitos no âmbito da assistência social não contributiva, ou seja, em ações efetivas de combate à miséria.

Tais constatações são feitas num momento político que a proposta mais visível em termos de tributação é a de voltar a tributar, com o imposto sobre a renda, a distribuição de lucros das empresas, sem levar-se em consideração que das 6,4 milhões de empresas existentes no Brasil em 2013, 99% (noventa e nove por cento) segundo o SEBRAE eram micro e pequenas empresas cujas distribuições de lucros consistem em remunerações de micro e pequenos empresários cujos rendimentos são muito aproximados aos rendimentos do trabalho assalariado visto nesse artigo em eterna repetição da perversidade do sistema.

Fora desse ambiente político que privilegia a retórica contra fatos óbvios, sob o ponto de vista interno do Direito, propugna-se que a jurisdição constitucional em matéria tributária tem se limitado ao controle formal de constitucionalidade das leis tributárias, sem subir ao exame das condições materiais de constitucionalidade de uma legislação que foi temporalmente importada de um passado já remoto em nossa história constitucional (a lei básica do imposto sobre a renda é de 1964 e o Código Tributário de 1966) e que não atende materialmente as exigências da Constituição de 1988.

A questão da injustiça na tributação do imposto sobre a renda sobre salários tem sido tratada nos Tribunais sob o viés economicista da necessidade de correção monetária da tabela do Imposto sobre a Renda, em uma discussão paleopositivista que não ultrapassa um milímetro o princípio da legalidade, princípio esse que ademais vem sendo aplicado neste caso em favor do Estado e contra o contribuinte, eis que os Tribunais justificam a não concessão das garantias secundárias alegando que correção monetária depende de lei.

Se para fugir da aplicação da “legalidade reversa”, ou seja, da garantia **contra** o poder como garantia **do** poder, o contribuinte recorre ao pantanoso caminho principiológico, afastando-se de uma solução coerente, correndo-se assim o risco do princípio do interesse público ser sopesado preferencialmente frente a qualquer outro princípio eventualmente esgrimido contra a tributação.

Recorre-se ao contribuinte simplesmente ao “princípio” da capacidade contributiva, sem lhe dar a correta concreção em outras normas constitucionais, como as que conformam os

direitos sociais e o mínimo existencial do trabalhador, arrisca-se a receber a resposta de que “não ofende a capacidade contributiva tributar salários (indignos)”.

O que se propõe é o resgate da força normativa da Constituição para conformar a tributação ao limite do mínimo existencial positivado nos artigos 6º e 7º da Constituição Federal de 1988, afastando-se, por antinômica a regra de tributação que submeta a pagamento do imposto qualquer remuneração inferior ao “custo de produção” da mercadoria trabalho, que em pleno século XXI não pode ser avaliado em nada menos que os custos com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social. Sobre esses custos, que são o mínimo existencial constitucional, não pode a União instituir o imposto sobre a renda, pois de renda não se trata, mas de direitos sociais que ainda que positivamente sonogados, não podem, por absurdo, serem negativamente subtraídos aos cofres do Estado.

Não se quer negar, entretanto, uma esfera de decidibilidade do legislador acerca da instituição do imposto sobre a renda sobre salários. Ela existe, enquanto competência tributária da União. Mas o legislador deve resguardar o mínimo existencial, o que pode fazer redimensionando a tabela do imposto de renda para colocar dentro da faixa isenta os rendimentos inferiores ao parâmetro do salário mínimo ideal do DIEESE ou outro que venha ser convencionado e corresponda à realidade econômica. A par disso, deve regulamentar mais propriamente as deduções legais com dependentes, serviços de educação e saúde não oferecidos pelo Estado no local de domicílio do contribuinte ou região, moradia, seja prestação da casa própria ou aluguel, transporte, alimentação, higiene, lazer e vestuário.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, José da Silva. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 1997.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 4 ed. São Paulo: Editora RT, 1990.
- BARROSO, Luis Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972.
- BERLIN, Isaiah. **Dois Conceitos de Liberdade**. In: *Estudos sobre a Humanidade*. Rio de Janeiro: Companhia das Letras, 2002.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 07 jun. 2018.
- BRITO, Juliano. **Tributação ambiental**. Porto Alegre: Imprensa Livre, 2011.
- CADEMARTORI, Sérgio. Estado de Direito e Legitimidade – Uma abordagem Garantista. **Tese de Doutorado UFSC**. Santa Catarina: mimeografado, 1997. Disponível em: <<https://core.ac.uk/download/pdf/30358320.pdf>>. Acesso em: 24 ago. 2018.
- CALIENDO, Paulo. Elementos para uma Teoria Sistemática do Direito Tributário. **Revista de Direito do Estado**. Bahia: Renovar, n. 15, 2009.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador: Contributo para a Compreensão das Normas Constitucionais Programáticas**. Coimbra: Editora Coimbra, 2001.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.
- DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS (DIEESE). Pesquisa nacional de Cesta Básica de Alimentos: Salário mínimo nominal e necessário. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo.html#2017>>. Acesso em 11 jun. 2018.
- FERRAJOLI, Luigi. **La democrazia através de los derechos**. Itália: Editorial Trotta, 2014.
- FERRAJOLI, Luigi. Pasado y futuro del Estado de derecho. In: CARBONELL, Miguel (Org.) **Neoconstitucionalismo(s)**. 4. ed. Madrid: Editorial Trotta, 2009.
- FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Princípios fundamentais do direito constitucional**: o estado da questão no início do século XXI, em face do direito comparado e, particularmente, do direito positivo brasileiro. 4. Ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

FUNDAÇÃO INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE).

Rendimento domiciliar per capita 2017. Disponível em:

<ftp://ftp.ibge.gov.br/Trabalho_e_Rendimento/Pesquisa_Nacional_por_Amostra_de_Domicilios_continua/Renda_domiciliar_per_capita/Renda_domiciliar_per_capita_2017.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2018.

FUNDAÇÃO INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE).

Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua - PNAD Contínua Mensal.

Disponível em:<<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/sociais/trabalho/9171-pesquisa-nacional-por-amostra-de-domicilios-continua-mensal.html?=&t=downloads>>. Acesso em: 9 jun. 2018.

FUNDAÇÃO INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE).

Síntese de indicadores sociais. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/sociais/saude/9221-sintese-de-indicadores-sociais.html?=&t=o-que-e>>. Acesso em: 9 jun. 2018.

FUNDAÇÃO INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE).

Síntese de indicadores sociais 2017. Disponível em: <

<https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101459.pdf> >. Acesso em: 9 jun. 2018.

GUASTINI, Ricardo. La constitucionalización del ordenamiento jurídico: el caso italiano. In: CARBONELL, Miguel (Org.) **Neoconstitucionalismo(s)**. 4. ed. Madrid: Editorial Trotta, 2009.

HABERMAS, Jürgen. **Dialética e hermenêutica**. Porto Alegre : L&PM, 1987.

HAYER, Friederich Von. **Law, legislation and liberty**. Chicago: University of Chicago Press, vol. 2, 1976.

LOBO TORRES, Ricardo. **O mínimo existencial e os direitos fundamentais**. In: *Revista de Direito Administrativo* n. 177, p. 29-49, 1989.

MARX, Karl. **Trabalho Assalariado e Capital**. Lisboa: Ed. Avante, 1982. Disponível em: <http://ciml.250x.com/archive/marx_engels/portuguese/portuguese_marx_trbalho_assalariado_e_capital_1849.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2018.

MEDEIROS, Marcelo; FERREIRA DE SOUZA, Pedro Herculano G. **Estado e desigualdade de renda no Brasil. Fluxos de rendimentos e extratificação social**. In: *Revista Brasileira de Ciências Sociais* – Vol. 28, n. 83 p. 142-148.

MENEGHETTI NETO, Alfredo. **Tributação, alguns pontos para reflexão**. Fórum Nacional de Debates de 22/03/1995 FIERGS. Mimeografado.

MONTEIRO, Sérgio Marley Modesto. Metodologia da economia e a filosofia da ciência. In: CORAZZA, Gentil. (Org.). **Métodos da Ciência Econômica**. Porto Alegre: Ed. UFRGS, 2003. p. 207-228.

SARLET, Ingo. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais**. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2015.

SARMENTO, Daniel. **Dignidade da Pessoa Humana. Conteúdos, Trajetórias e Metodologia..** 2. ed. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2016.

SEBRAE. **Dados MPES Brasil 2014**. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/SP/Pesquisas/dados_mpes_brasil_2014.pdf. Acesso em 31/08/2018.

SMITH, Adam. **Investigação sobre a natureza e as causas da riqueza das nações**. São Paulo: Editora Abril, 1974.

WALDRON, Jeremy. **Homelessness and the issue of freedom**. In: Robert E.; PETTIT, Philip (Eds.) *Contemporary Political Philosophy: an anthology*. Oxford: Blackwell Publishers, 1997.

WOLKMER, Antonio Carlos. **Introdução ao Pensamento Jurídico Crítico**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.