

# **VI ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI**

## **DIREITO E SUSTENTABILIDADE I**

**DEISE MARCELINO DA SILVA**

**LIVIA GAIGHER BOSIO CAMPELLO**

**JERÔNIMO SIQUEIRA TYBUSCH**

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

**Diretora Executiva** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU - São Paulo

**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

**Vice-presidente Sudeste** - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

**Representante Discente:** Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade - UNIMAR/FEPODI - São Paulo

**Conselho Fiscal:**

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Ceará

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - São Paulo

**Secretarias**

**Relações Institucionais:**

Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes - UNB - Distrito Federal

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

**Comunicação:**

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - Paraíba

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

**Relações Internacionais para o Continente Americano:**

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

**Relações Internacionais para os demais Continentes:**

Prof. Dr. José Barroso Filho - ENAJUM

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicritiba - Paraná

**Eventos:**

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC - Paraná

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - Mato Grosso do Sul

**Membro Nato** - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UMICAP - Pernambuco

D597

Direito e sustentabilidade I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Deise Marcelino Da Silva; Jerônimo Siqueira Tybusch; Livia Gaigher Bosio Campello – Florianópolis; CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-731-1

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: Direito e Políticas Públicas na era digital

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito. 3. Sustentabilidade. VI Encontro Virtual do CONPEDI (1; 2023; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



# VI ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

## DIREITO E SUSTENTABILIDADE I

---

### **Apresentação**

A VI Edição Virtual do Encontro Nacional do CONPEDI, intitulada “Direito e políticas públicas na era digital”, reconhece o contexto social atual no qual o ser humano se vê diante das provações mais difíceis já enfrentadas. Hoje, “a tecnologia enraizou na essência orgânica da natureza e da vida” (LEFF, 2001, p. 317); assim, a sustentabilidade é tema de proeminência e preeminência em todas as áreas dos saberes, especialmente no Direito.

Entre os Grupos de Trabalhos (GT) que compuseram essa edição virtual, o GT “Direito e sustentabilidade I” teve papel fundamental ao promover discussões no âmbito acadêmico, mas com projeções práticas, sobre a presente realidade. No escopo da temática desse GT, que ocorreu no dia 21 de junho de 2023, uma pluralidade de temas foi apresentada por discentes e docentes de vários Programas de Mestrado e Doutorado do Brasil, nas modalidades acadêmico e profissional.

Pode-se dizer que a dimensão social da sustentabilidade, a Agenda 2030 da ONU, a efetividade, os instrumentos jurídicos ambientais e a função social/solidária da empresa constituem algumas palavras-chave comuns aos trabalhos desenvolvidos.

As apresentações, on line e em tempo real, foram divididas em dois blocos devido ao volume de trabalhos submetidos e aprovados no GT. Ao todo, foram apresentados 22 textos.

Realizaram-se, no primeiro bloco, 11 exposições, que incluíram os seguintes temas: 1) A dimensão social da sustentabilidade: críticas de gênero ao ODS nº 5; 2) Federalismo cooperativo ambiental: um estudo sobre o papel dos municípios na zona costeira a partir do Projeto Orla; 3) Alinhamento da governança para os desafios da sustentabilidade global: as questões das mudanças climáticas e da energia sustentável sob a luz dos ODS; 4) Alargando horizontes de compreensão: uma nova cosmologia a partir do cuidado pelo ser, a responsabilidade ambiental internacional e sua imbricação com o conceito de precaução; 5) As compras públicas sustentáveis e os avanços na nova lei de licitações; 6) Do estado fiscal no asseguramento da sustentabilidade e dos direitos fundamentais; 7) Efetividade questionada da governança multinível através da RSC: os direitos humanos dos stakeholders face à autorregulação normativa das organizações; 8) Environmental social and governance como instrumento de fortalecimento dos padrões de qualidade ambiental; 9) Função social e solidária da empresa: um olhar na perspectiva da obsolescência programada como

instrumento de biopoder; 10) Governança urbana e desafios regulatórios: uma contribuição para a agenda das cidades inteligentes no Brasil; e 11) Licença ambiental e a responsabilidade do financiador.

Ao final do bloco, a coordenação do GT solicitou que todos os participantes do Grupo abrissem as câmeras para facilitar o debate sobre os assuntos tratados. Oportunizou-se àqueles que apresentaram falar sobre parte da pesquisa não abordada ao tempo da exposição. Também, nesse momento, foram disponibilizados alguns contatos de e-mail a fim de intercâmbio de conhecimentos entre os participantes e os Programas de Pós-Graduação em Direito (PPGD). Reiterou-se, aqui, a importância de se expor, com clareza, a problemática da pesquisa e sua hipótese como necessários elementos metodológicos da investigação científica.

Somaram-se, no segundo bloco, os seguintes títulos: 1) O contrato de impacto social como instrumento da sustentabilidade social: uma análise conceitual a ser aplicada à realidade brasileira; 2) O desastre de inundação no município de São Gabriel/RS no ano de 2019: vulnerabilidades ambientais e sociais determinantes da produção de danos; 3) O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como pressuposto do princípio da dignidade da pessoa humana; 4) O zoneamento ecológico-econômico como instrumento indutor para a sustentabilidade; 5) Os desafios do Estado Democrático de Direito brasileiro na promoção da igualdade ambiental material; 6) Política ambiental digital e necessidade de responsabilidade plural arendtiana pelo mundo comum; 7) Propriedade legítima e contribuição ao desenvolvimento sustentável da sociedade; 8) Reflexões sobre a sociedade como mecanismo de efetivação ao meio ambiente ecologicamente equilibrado: uma abordagem com base no ordenamento jurídico brasileiro; 9) Relações de trabalho e emprego sustentáveis: emprego verde como forma de trabalho decente; 10) Tiny house móvel como moradia e veículo recreativo no Brasil; e 11) Trabalho decente e crescimento econômico como ferramentas para sustentabilidade social.

Abriram-se, para os debates, comentários e contribuições. Nesse bloco, as participações, para além das apresentações, envolveram agradecimentos pela edição virtual em razão de apresentar circunstâncias favoráveis à exposição dos estudos, em especial, para os pesquisadores que estão em localidades distantes.

Aqueles que lerem os trabalhos deste GT encontrarão temas atuais e a relação dos conceitos jurídicos com casos concretos.

Agradeceu-se a todos os pesquisadores, colaboradores e pessoas envolvidas na organização do evento pela sua inestimável contribuição.

Atenciosamente,

Coordenadores

Profa. Dra. Deise Marcelino da Silva – Faculdades Londrina

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch – Universidade Federal de Santa Maria

## DO ESTADO FISCAL NO ASSEGURAMENTO DA SUSTENTABILIDADE E DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

### THE FISCAL STATE IN ENSURING SUSTAINABILITY AND FUNDAMENTAL RIGHTS

Assis Marciel Kretzer <sup>1</sup>

#### Resumo

Atender as necessidades do presente de maneira adequada sem prejudicar as necessidades do futuro envolve, dentre variadas iniciativas do Poder Público, investimentos em políticas públicas voltadas à efetivação do bem-estar social e daquilo que se projeta como sustentabilidade. No mesmo passo, tais investimentos são indispensáveis à preservação de direitos fundamentais do cidadão, notoriamente os sociais, como saúde, educação, lazer, moradia, trabalho e segurança. A par de toda essa gama de demandas sociais, propõe-se com o presente artigo dar ênfase à atuação do Estado Fiscal e aos controles tributários que lhe cumpre desempenhar para atendê-las. Objetiva-se demonstrar, assim, a vinculação imperiosa do papel fiscal do Estado na tutela da tributação e sua condição de garante da sustentabilidade e dos direitos fundamentais à presente e às futuras gerações. No tocante à metodologia, optou-se pelo método indutivo e acionamento das técnicas do referente, da categoria, dos conceitos operacionais, da pesquisa bibliográfica e do fichamento. Como resultados, foi possível delinear a sustentabilidade e sua relação com a salvaguarda dos direitos fundamentais pelo Estado, a essencialidade da tributação ao atendimento dos direitos humanos e sociais, a dificuldade da aceitação popular do tributo e da prevenção de sua sonegação, a indispensabilidade do Estado Fiscal à promoção da sustentabilidade e dos direitos fundamentais e, finalmente, algumas dificuldades legais e estruturais relacionadas ao controle da sonegação fiscal no Brasil.

**Palavras-chave:** Sustentabilidade, Direitos fundamentais, Tributação, Estado, Controles

#### Abstract/Resumen/Résumé

Adequately meeting the needs of the present without harming the needs of the future involves, among various initiatives by the Government, investments in public policies aimed at achieving social well-being and what is projected as sustainability. At the same time, such investments are indispensable for the preservation of fundamental rights of citizens, notably social ones, such as health, education, leisure, housing, work and security. Alongside this whole range of social demands, this article proposes to emphasize the performance of the Fiscal State and the tax controls that it has to carry out to meet them. The objective is to demonstrate, therefore, the imperative linkage of the fiscal role of the State in the protection

---

<sup>1</sup> Promotor de Justiça do Ministério Público de Santa Catarina. Mestrando em Ciência Jurídica.

of taxation and its condition of guarantor of sustainability and fundamental rights for present and future generations. With regard to methodology, the inductive method was chosen, using the referent, category, operational concepts, bibliographical research and filing techniques. As a result, it was possible to outline sustainability and its relationship with the safeguarding of fundamental rights by the State, the essentiality of taxation in meeting human and social rights, the difficulty of popular acceptance of the tribute and the prevention of its evasion, the indispensability of the State Tax to the promotion of sustainability and fundamental rights and, finally, some legal and structural difficulties related to the control of tax evasion in Brazil.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Sustainability, Fundamental rights, Taxation, State, Controls

## INTRODUÇÃO

As preocupações cotidianas com o aquecimento global, a depredação da nossa fauna e flora, o antropocentrismo que baliza as relações sociais e o consumismo exagerado ou exclusivamente voltado ao favorecimento do lucro desmedido, por exemplo, vêm espraiando no meio social acaloradas discussões relacionadas à sustentabilidade, temática cada vez mais em evidência. Especulativa ou cientificamente, os assuntos que entornam a melhora das condições humana ganham cada vez mais adesão em âmbito global.

A propósito,

O enfrentamento do antropocentrismo deve ser tomado como uma das principais bandeiras para uma salvaguarda adequada do patrimônio ambiental, caso contrário estar-se-á a fazer uma abordagem reducionista do fenômeno ambiental. Um olhar sobre a cultura indígena talvez facilite a compreensão de como os componentes natural, artificial e cultural (ou natural e construído pelo ser humano) constituem uma mesma unidade e realidade da vida.” (FENSTERSEIFER, 2008, p. 163).

Não menos projeção segue ganhando o tema da escassez ou da imprestabilidade de políticas públicas voltadas à satisfação dos direitos sociais, no caso Brasil representados, dentre outros, por condições de moradia digna, serviços de saúde, educação, transporte, segurança e lazer adequados.

Embora obviamente não se tenha em mira, com o presente trabalho, apresentar com aprofundamento o quadro de débitos estatais do Estado Brasileiro com os anseios difusos da sociedade, o descontentamento dos administrados com variadas demandas expõe pública e notoriamente falhas de gestão pública, associáveis a motivos de não pouca complexidade.

Toda essa gama de carências sociais é criticada, recorrentemente, com enfoque em fatores como corrupção, subdesenvolvimento, crise educacional ou a própria cultura nacional, supostamente descomprometida com grandes avanços sociais e habituada às lacunas geradas por desgovernos e pela própria sociedade. Mas as causas da insatisfação coletiva não se limitam a isso, há fatores outros relacionáveis à pretensão geral de melhor e mais efetiva atenção ao cidadão.

Sem prejuízo da indissociabilidade de referidos aspectos com o debate em voga, propõe o presente trabalho abordar dita conjuntura com ênfase na importância da defesa

de recursos tributários pelo que se concebe como “estado fiscal”, cuja incumbência de fomentar e resguardar os cofres dos variados erários e, em tal passo, viabilizar a geração de investimentos públicos essenciais a uma governabilidade esperada pelos administrados é normalmente esquecida.

Para tanto, é cogente tratar de sustentabilidade e sua relação com a salvaguarda dos direitos fundamentais pelo Estado, da essencialidade da tributação ao atendimento dos direitos humanos e sociais, ou seja, dos direitos fundamentais do homem, da dificuldade da aceitação popular do tributo e da prevenção de sua sonegação, da indispensabilidade do Estado Fiscal à promoção da sustentabilidade e dos direitos fundamentais e, finalmente, de algumas dificuldades legais e estruturais ao controle da sonegação fiscal no Brasil.

Objetiva-se demonstrar, assim, a vinculação imperiosa do papel fiscal do Estado na tutela da tributação e sua condição de garante dos direitos humanos e sociais à presente e às futuras gerações.

No tocante à metodologia, optou-se pelo método indutivo e acionamento das técnicas do referente, da categoria, dos conceitos operacionais, da pesquisa bibliográfica e do fichamento.

## **1. Da sustentabilidade e de sua relação com a salvaguarda dos direitos fundamentais pelo Estado**

Como ensina Juarez Freitas, a sustentabilidade é princípio constitucional, imediata e diretamente vinculante (CF, artigos 225, 3º, 170, VI, entre outros), determinante de eficácia dos direitos fundamentais de todas as dimensões e que “faz desproporcional e antijurídica, pelo seu caráter normativo, toda e qualquer omissão causadora de injustos danos infrageracionais e intergeracionais.” (FREITAS, 2019, p. 71).

De sobredita concepção resulta que não tratamos apenas de responsabilidade socioambiental, seja do Poder Público seja da iniciativa privada, quando defendemos a sustentabilidade como viabilizadora dos direitos humanos e sociais, uma vez que tais abrangem os de primeira, segunda, terceira e quarta gerações e, por assim dizer, neles estão incluídos, além da defesa ecológica, por exemplo, a da qualidade do trabalho, da educação, da habitação e da segurança.

Todos esses direitos, potencializadores de uma condição de vida mais equilibrada, confortável e duradoura para todos nós e aqueles que nos sucederão, estão abrigados pela ideia de sustentabilidade, como visto de matriz constitucional.

No mesmo curso, os compromissos que pressupõem o asseguramento e a satisfação do bem-estar e de uma boa vida, em expressões simples e ao mesmo tempo sintetizadoras de uma existência sustentável em nosso planeta e em nosso meio, têm por escopo os direitos fundamentais em sentido amplo.

Aliás,

Há mil maneiras pelas quais uma vida pode ser boa; mas há muitas outras mais, além da trivialidade, pelas quais ela pode ser má, ou menos boa do que talvez pudesse ter sido. (DWORKIN, 2021, p. 643).

Para além disso, não há como se discutir prosperidade social sem se considerar a missão estatal de sustentação dos direitos fundamentais constitucionalmente acolhidos, em nome do próprio princípio da dignidade do ser humano. Afinal, na magistral ensinança de Sarlet,

o princípio da dignidade da pessoa impõe limites à atuação estatal, objetivando impedir que o poder público venha a violar a dignidade pessoal, mas também implica (numa perspectiva que se poderia designar de programática ou impositiva, mas nem por isso destituída de plena eficácia), que o Estado deverá ter como meta permanente, proteção, promoção e realização concreta de uma vida com dignidade para todos.

## **2 – Da essencialidade da tributação ao atendimento dos direitos humanos e sociais**

Não se pode olvidar que os recursos públicos representam a fonte primária de consecução de políticas públicas e, por extensão, da promoção do equilíbrio social esperado pelo seio coletivo, especialmente quando despertam da democracia participativa.

Nesse norte,

[...] as políticas públicas devem ser aquelas escolhidas por cidadãos bem informados, em processo não paternalista, sujeito a revisões periódicas, no processo de tomada coletiva de decisões, sob o *signo juris tantum* da cooperação, científica e razoável. (FREITAS, 2019, p. 189).

Sem eles, os recursos públicos, o financiamento do que se precisa à concretização de direitos sociais deixa de ser perfectibilizável, as expectativas em

investimentos sociais à construção de uma sociedade livre, justa e solidária restam excluídas.

Contemporaneamente, pode-se indicar como principal fundamento de imposições tributárias, com a instituição de tributos constitucionalmente previstos, no caso do Brasil nos planos da União, dos Estados e seus municípios, a necessidade de o Estado, agora em sentido lato, efetivamente arrecadá-los

[...] para o custeio da máquina pública, devendo se tratar de instituto de aceitação voluntária e racional de tal condição pela própria sociedade, já que as atividades estatais visam à proteção e ao progresso social, estando, assim, inserido na noção de contrato social, que adere à ideia de civilização. (DEMARCHI; LIMA, 2021, p. 157-158).

É dizer, sem numerário suficiente disponível há prejuízo inevitável à capacidade de o Estado planejar adequadamente e proporcionar aos administrados uma condição de vida razoável, eventualmente até mesmo um mínimo existencial estimável à vivência e à convivência digna e estável, especialmente em países, como o Brasil, em que a desigualdade e a má distribuição de renda reinam às escâncaras.

Não se pode olvidar que

[...] os direitos sociais de cunho prestacional (especialmente compreendidos como direitos e prestações fáticas) encontram-se, por sua vez, a serviço da igualdade e da liberdade material, objetivando, em última análise, a proteção da pessoa contra as necessidades de ordem material, mas especialmente (e além disso), buscando assegurar uma existência com dignidade, constatação esta que, em linhas gerais, tem servido para justificar um direito fundamental (mesmo que expressamente positivado, como já demonstrou a experiência constitucional estrangeira) a um mínimo existencial, compreendido aqui – de modo a guardar sintonia com o conceito de dignidade proposto nesta obra – não como um conjunto de prestações suficientes apenas para assegurar a existência (a garantia da vida) humana (aqui seria o caso de um mínimo apenas vital), mas sim, bem mais do que isso, ou seja, uma vida com dignidade, no sentido de uma vida saudável como deflui do conceito de dignidade adotado nesta obra, ou mesmo daquilo que outros tem designado de vida boa. (SARLET, 2015, p. 136/137).

A precariedade de recursos públicos empregáveis por um Estado estampa a carência de seu próprio povo e suas causas não se limitam, necessariamente, a problemas gravíssimos como governos corruptos, o subdesenvolvimento ou fatores externos à economia de cada país. Não há, dizendo de outro modo, algum mero significado generalizado de desvio ou de pobreza que possa justificar as dificuldades de renda à estabilidade e exequibilidade de um governo.

O setor produtivo e a força de trabalho de cada Estado é capitaneada por pessoas que detêm, acima de tudo, o ônus da solidariedade social e da responsabilidade, dentro do que lhes recai a obrigação de respeito à legislação fiscal e às políticas de tributação, tudo intrinsicamente dependente da efetivação dos direitos fundamentais. Há um comprometimento comunitário, portanto, que reclama um olhar menos dissidente da tributação, uma compreensão mais otimista das imposições fiscais e suas consequências potencialmente benéficas ao conjunto social.

Em perspectiva ontológica da solidariedade social,

[...] o instituto da omissão de socorro não é diferente do dever fundamental entre particulares de auxílio no que tange a realização do núcleo básico dos direitos fundamentais, nomeado de mínimo existencial (liberal, social e ecológico), já que com certeza o indivíduo que se encontrar privado de tais direitos estará em uma situação de desamparo, bem sua vida colocada em risco. É possível, portanto, visualizar o caminho jurídico-constitucional no sentido de consagrar a ideia de deveres jurídicos (para além de deveres apenas morais) de respeito mútuo entre os indivíduos de determinado grupo social, especialmente quando estejam em questão os seus direitos fundamentais e dignidade. (FENSTERSEIFER, 2008, p. 198).

Noutro dizer,

[...] há que ter em conta a concepção de homem que subjaz às atuais constituições, segundo a qual ele não é um mero indivíduo isolado e solitário, mas sim uma pessoa solidária em termos sociais, constituindo precisamente esta referência e vinculação sociais do indivíduo – que faz deste um ser ao mesmo tempo livre e responsável – a base do entendimento da ordem constitucional assente no princípio da repartição ou da liberdade como uma ordem simultânea e necessariamente de liberdade e de responsabilidade, ou seja, uma ordem de liberdade limitada pela responsabilidade.” (NABAIS, 2012, p. 31).

A instituição regular de tributos e a arrecadação efetiva destes são, sabidamente, a motriz do Estado. A legitimidade estatal para a criação e cobrança tributária guarda relação com a própria definição de Estado, formal e instrumental, com o sentido de sua própria concepção e manutenção. A propósito da sintonia que engloba o dever cívico dos comandos estatais, no dizer de Bobbio,

[...] condição necessária e suficiente para que exista um Estado é que sobre um determinado território se tenha formado um poder em condição de tomar decisões e emanar os comandos correspondentes, vinculatórios para todos aqueles que vivem naquele território e efetivamente cumpridos pela grande maioria dos destinatários na maior parte dos casos em que a obediência é requisitada. (BOBBIO, 2007, p. 95).

Lado outro, a obrigação de pagar impostos não é mero reflexo da existência de um estado civil, onde, segundo Rousseau, “a lei determinou todos os direitos.” (ROUSSEAU, 2011, 41). Para muito além disso, cuida-se de um gravame constitucional, eis que,

Como dever fundamental, o imposto não pode ser encarado nem como um mero *poder* para o estado, nem como um mero *sacrifício* para os cidadãos, constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comunidade organizada em *estado fiscal*. Um tipo de estado que tem na subsidiariedade da sua própria acção (econômico-social) e no primado da autorresponsabilidade dos cidadãos pelo seu sustento o seu verdadeiro suporte. Daí que se não possa falar num (pretensão) *direito fundamental* a não pagar impostos. NABAIS, 2012, p. 678.

Sem a via da instituição, exigência e eficaz cobrança de tributos não há Poder Público que subsista: qualquer execução orçamentária que se projete acaba relegada a um vácuo de intenções, quaisquer investimentos em prol dos interesses sociais se tornam inconcebíveis. Estado e tributação eficaz, por assim dizer, representam figuras jurídicas que de algum modo pressupõem uma à outra: sem Estado, não há tributação; sem profícua tributação, não haverá viabilidade de Estado.

Afinal, ainda nos apoiando em Nabais,

Quanto à finalidade ou elemento teleológico do imposto, refere actualmente a doutrina que ele tem uma função instrumental, justamente para nele integrar os fins extrafiscais. Contudo, como é fácil de ver, o imposto sempre assumiu uma tal função, uma vez que ele não constitui um fim em si mesmo, antes é um meio, um instrumento de realização das tarefas (finais) do estado. Por via de regra um instrumento indirecto, na medida em que é o suporte financeiro das despesas necessárias à realização de tais tarefas, mas, por vezes, um instrumento directo quando, através da simples percepção dos meios pecuniários em que se concretiza, realiza automaticamente tarefas comunitárias. (NABAIS, 2012, p. 226).

### **3 – Considerações sobre a dificuldade da aceitação popular ao tributo e à prevenção de sua sonegação**

Não se desconhece o apetite estatal por créditos tributários, constituídos com base em diversificados fatos geradores e por cada ente federativo, assim como a sua não propensão à simpatia popular, fruto de imposição, ou seja, do cunho obrigatório e oneroso de que se reveste.

Nada obstante, em se admitindo o Estado pela sua própria essência, nunca foi o seu papel despertar profundo agrado aos sujeitos passivos dos encargos que gera, nem

mesmo a tributação, bastando que esta floresça de comandos constitucionais e legais legitimadores de sua incidência, especialmente salvaguardados, no caso do Brasil, pelos princípios da legalidade, da isonomia, da irretroatividade, da anterioridade, do não-confisco e da capacidade contributiva.

O Sistema Tributário brasileiro está, em verdade, esculpido na Constituição Federal. Apesar de suas deficiências, mais notoriamente o seu desapego à tributação progressiva, o excesso e a complexidade da legislação nacional acerca da matéria, que assim por demais oneram o contribuinte na própria apuração dos tributos devidos, é na Carta Magna que estão fixadas as limitações do poder de tributar, ao que se objetiva preservar o regime político adotado, a saúde da economia, o respeito aos direitos fundamentais e valores espirituais. (HARADA, 2011, p. 366).

Para além da natural aversão ao tributo, por mais que o Estado esteja aparelhado e legitimado a tributar e arrecadar, não raras vezes a evasão tributária chega a ser justificada ou defendida com argumentos voltados a desqualificar a vítima direta de tal prática, o próprio Estado, apontado como deficiente na fiscalização e, conseqüentemente, ensejador de desproporcionalidade na divisão da carga tributária, assim suportada apenas por uma pequena parcela dos sujeitos que deveriam pagar tributos.

Inexiste, contudo, base experimental para dito argumento, por sinal extremamente contestável, uma vez que, em momento algum, a deficiência da atuação estatal no controle da ilicitude fiscal é indicada como um fator criminógeno, ou seja, que implique comportamentos delitivos, eis que a delinquência ocorre independentemente de seu desempenho, notadamente porque estamos diante de condutas ilícitas socialmente relevantes, culturalmente reprováveis e não toleradas pelo Estado. (EISELE, 2007, p. 27).

Mesmo que muitas situações de evasões tributárias ocorram e que grande seja a probabilidade de que não venham a ser punidas, como critica Eisele,

[...] isso não justifica a prática da evasão, pois a circunstância de uma espécie de delito ser praticada por diversas pessoas não o converte em um fato socialmente aceitável. Isso é uma consequência do fato de que a postura ética de um cidadão em um Estado Social e Democrático não é aliar-se aos sujeitos que praticam delitos (no caso específico, de evasão tributária), pois desse modo estaria sendo incrementada a situação alegada como fator de incentivo à prática da conduta, que é a desproporcionalidade na divisão da carga tributária (ampliando os efeitos da situação alegada como socialmente injusta e que, conforme alega, o havia estimulado à prática do delito). (EISELE, 2007, p. 27).

Entretanto, é inevitável que preponderem os objetivos arrecadatórios do estado fiscal na sua versão social, escorada no pressuposto constituído pela separação essencial e irreduzível entre estado e sociedade e domínios das ações correspondentes, tanto em sede política quanto econômica, mormente diante das imposições constitucionais consubstanciadas nas tarefas e prestações públicas a serem suportadas financeiramente por toda a comunidade. (NABAIS, 2012, p. 679/680).

#### **4 – Da indispensabilidade do Estado Fiscal à promoção da sustentabilidade e dos direitos fundamentais**

Assim como o exercício do poder de polícia dos órgãos fazendários, municipais, estaduais e federais, no caso do Brasil, a tutela penal dos crimes atentatórios à ordem tributária ganha especial relevo na preservação da arrecadação estatal e na recuperação de ativos. A par do tributo como imposição, a inexistência de mecanismos coativos à sua exigência restringiria os fins do Estado, tornaria os compromissos que a este dão subsistência condicionados a utópicas liberalidades de uma legião de contribuintes bem intencionados.

Os controles disponíveis e levados a efeito pelos fiscos dos entes federativos e, em especial, a persecução criminal referenciada, a partir das instituições legitimadas para tanto, a Polícia Civil, a Polícia Federal, o Ministério Público Estadual e o Ministério Público Federal, faz valer o caráter preventivo e repressivo da sanção penal com vistas à proteção dos cofres públicos.

No contexto cultural da atualidade, o que justifica o estabelecimento de uma norma penal são suas finalidades preventivas, correspondentes à perspectiva de que sua incidência possa inibir a ocorrência de delitos no futuro. A consideração de tal finalidade em um âmbito individual corresponde à análise dos efeitos que a incidência da pena (ou a perspectiva de sua incidência) possa acarretar ao sujeito de modo a desestimulá-lo à prática de futuros delitos. (EISELE, 2007, p. 72).

A delinquência fiscal, por sinal, não só representa uma ameaça à higidez das contas públicas e à condição governamental de dispensação de recursos públicos em políticas sociais como denota maior gravidade em relação à delinquência comum. É dizer, enquanto prevenir e combater delitos patrimoniais, por exemplo, é importante e indispensável, dado que se presta a resguardar a incolumidade pública, investigar, processar e punir sonegadores e apropriadores de impostos abarca o acautelamento dos

cofres estatais, dos recursos indispensáveis à satisfação dos direitos fundamentais em todas as frentes.

Estima-se que a sonegação fiscal no Brasil seja muito mais prejudicial aos cofres públicos do que a própria corrupção no setor público. Para cada um real desviado através de atentados à Administração Pública, sete reais estariam sendo abstraídos do erário por meio de fraudes tributárias, a exemplo de omissões de operações tributáveis ao fisco, declarações de dados inexatos aos órgãos fazendários e demais expedientes voltados à supressão ou redução de tributos. (CARTA CAPITAL. Disponível em: <<http://www.cartacapital.com.br/economia/sonegacao-de-impostos-e-sete-vezes-maior-que-a-corrupcao-9109.html>>. Acesso em: 10. nov. 2015. No mesmo sentido, artigo da BBC disponível em: <[http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2015/04/150415\\_brasil\\_zelotes\\_evade\\_fd](http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2015/04/150415_brasil_zelotes_evade_fd)>. Acesso em: 10. nov. 2015).

A busca de exatidão nos números desse suscitado confronto poderia ser por demais pretenciosa, embora mesmo a só proximidade da correção dos cálculos projete um cenário interessante.

Significa dizer que uma redução drástica da sonegação fiscal, que se poderia apelidar de uma modalidade de corrupção da iniciativa privada, em sentido lato, contribuiria sobremaneira com as tentativas governamentais de ajuste fiscal, possibilitaria redução da tributação sobre a indústria e o comércio, alavancando os diversificados setores econômicos, e ensejaria, quiçá, o superávit primário.

Assim como se exige dos entes estatais de nossos dias a adoção de medidas sustentáveis, guinadas à priorização do emprego de recursos naturais renováveis, ao policiamento de nossas reservas florestais, ao monitoramento e contenção da pesca predatória, à diminuição do consumo de combustíveis fósseis, ao incremento do acesso ao lazer a comunidades carentes, ao progresso na qualidade de ensino aos menos favorecidos, ao avanço nos atendimentos preventivos de saúde etc., há de se cobrar do contribuinte o respeito à legislação tributária.

Zelar pela adequada aplicação de recursos públicos não passa apenas pelo controle das torneiras da corrupção, mas pela consideração ao bom contribuinte, de maneira a se questionar, com instrumentos administrativos e penais próprios, se e quando

se fizer necessário, o mau contribuinte, aquele que pela fraude e pelo desvio promove a concorrência desleal e transita negocialmente à margem da legislação, prejudicando indiretamente os administrados e diretamente a Administração Pública. A tutela penal da arrecadação tributária complementa o poder de polícia da administração fiscal, longe de ser um excesso, protege a operacionalização das estruturas de gestão fiscal, dentro do que se concebe como Estado Fiscal.

É claro que a propensão arrecadatória do estado fiscal, dependente do custeio dos administrados, não pode se tornar uma sanha tal que o transforme em “parasita” dos cidadãos e da economia privada (NABAIS. 2012, p. 203). Todavia, merecem sempre destaque, respeito e difusão os mecanismos de controle arrecadatório estatal, imprescindíveis ao desenvolvimento e à qualidade de vida das pessoas coletivamente consideradas.

## **5 – Das dificuldades legais e estruturais do controle da sonegação fiscal no Brasil**

Aqui não caberia ocultar que os instrumentos legais e as estruturas de Estado para combate da sonegação fiscal e para a persecução penal de delitos tributários no Brasil ainda são por demais deficitários. A delinquência fiscal, especialmente, parece encarada pelos Poderes Constituídos como de segunda mão, dando vez à criminalidade comum em escala de importância social.

Nem todos os Estados contam com fiscos bem estruturados, seja em termos de tecnologia de seus sistemas de administração e fiscalização, de suficiência de pessoal, de formação de servidores públicos e legislação adequada.

Inexiste ainda, em boa parte deles, adequada integração entre a Polícia Civil, o Ministério Público e os órgãos fazendários dos entes federativos, o que dificulta o manejo célere das informações e a esperada prevenção e responsabilização criminal.

Não bastasse isso, a legislação nacional alusiva aos crimes fiscais, praticamente circunscrita à Lei n. 8.137/1990, ainda é muito precária e conivente com o sonegador, dado que se permite a extinção da punibilidade do agente envolvido em crimes tributários a qualquer tempo, mediante pagamento dos tributos e acessórios relacionados ao fato delituoso, mesmo posteriormente ao trânsito em julgado de eventual sentença condenatória, possibilidade legal que se desconhece em qualquer outro lugar do globo.

De fato, para além de ser um disparate frente a regras de direito constitucional e penal brasileiras, o condicionamento da superação das instâncias administrativas ao exercício da pretensão punitiva de crimes fiscais pelos órgãos legitimados parece ser exclusividade nacional.

Nesse sentido, a respeito da Espanha, OLIVÉ consigna que

No nosso ordenamento jurídico, a liquidação administrativa não é um pressuposto para iniciar as atuações penais pelo delito de sonegação fiscal, ainda que dita liquidação possa se materializar pela inspeção administrativa, de acordo com o marco normativo vigente. Um requisito obrigatório dessa natureza levou ao mais completo fracasso na regulação do delito fiscal anterior ao ano de 1985. (OLIVÉ, p. 481/482)

Dizendo de outro modo, é permitido ao delinquente fiscal no Brasil que prove a Justiça, no sentido de que se ela o reconhecer definitivamente culpado possa, finalmente, acertar suas contas com o fisco e se ver livre de qualquer reprimenda penal, um verdadeiro contrasenso, um acinte ao cidadão que espera do Estado uma sustentação legal e jurisprudencial razoável para bem arrecadar e aplicar recursos públicos em prol de seu bem-estar.

Não se poderia deixar de anotar, ademais disso, os efeitos deletérios trazidos pela Súmula Vinculante n. 24 (“Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo”) à persecução penal de crimes fiscais mais graves no Brasil. Por ela, a esmagadora maioria dos delitos contra a ordem tributária, especialmente os cometidos mediante fraude, só se consideram tipificados após a superação de todas as instâncias administrativas à constituição dos correspondentes créditos, o que, pela demora dos contenciosos (processos administrativos fiscais), torna ainda mais letárgica a possibilidade de responsabilização criminal dos sonegadores.

Como já previa o então Ministro Joaquim Barbosa a respeito da malsinada Súmula, no próprio voto contrário que a respeito dela proferiu:

[...] com o passar do tempo, e em razão da multifacetariedade intrínseca do fenômeno criminal, haverá, sem dúvida, uma tendência inevitável à obsolescência da súmula e à conseqüente necessidade, para esta Corte, de revogá-la ou de proceder às sucessivas clarificações”.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A sustentabilidade, pautada em medidas dirigidas a uma condição existencial harmoniosa, agradável, duradoura e feliz não depende somente de recursos públicos para que se consolide.

A consciência coletiva, a preparação educacional de nossos jovens, a ética dos setores produtivos e a probidade de governantes e representantes políticos são fatores determinantes e inseparáveis ao propósito de um viver responsável, não individualista, focado no presente e no futuro.

Investimentos em políticas públicas lastreadas na priorização do emprego de energias renováveis, na provisão de alimentos aos mais necessitados, na oferta de habitação digna àqueles que de tal direito carecem, em alternativas de lazer mais equanimemente acessíveis, em melhoria de rodovias e consequente adequação do transporte, na dispensação de saúde pública de qualidade, na contenção da criminalidade atentatória à incolumidade pública, na preservação de nossos mananciais, fauna e flora, por exemplo, contudo, fundamentalmente dependem de recursos públicos.

A discussão do que se planeja e procede para uma atualidade mais condigna e para um futuro mais próspero deveria nortear os atores sociais também sob a ótica da importância da salvaguarda de recursos públicos, dentre eles os tributários, elementares ao estado fiscal.

Mesmo diante de azares reiterados aos cofres públicos, da descrença que recai sobre a classe política, do quadro desanimador que exsurge da ostensiva escassez de serviços e políticas públicas, há necessidade de uma visão mais racional do que o Estado pode oferecer e das necessidades que para tanto lhe decorrem.

O Estado não pode ser encarado como um inimigo, nada obstante o seu perfil sugestivo de uma mera neutralidade impositiva. Deve ser defendido, com os instrumentos que a ordem social e constitucional dispõe, e, portanto, valorizado em sua característica arrecadatória.

É claro que uma cultura antipática ao sistema tributário de um país não nasce dissociada de experiências, afinal, o débito estatal com o atendimento de carências sociais e a falta de clareza do sistema de tributação estimulam a aversão popular ao tributo. No entanto, a defesa dos recursos públicos faz parte da engrenagem de um Estado sustentável, na medida em que de sua riqueza, de seus ativos, também depende a evolução da qualidade de vida de seu povo.

Essa cultura de preservação de recursos, notoriamente, é muito mais evidenciada quando a sociedade critica e se opõe à corrupção administrativa, ao passo que, em se tratando de tributação, o Estado ainda é visto como “o leão”, mascote figurativo de opressivas imposições e exigências.

Ainda que tal percepção seja realmente cultural e normal, a falta de consciência popular quanto à gravidade da sonegação fiscal ainda é flagrante. Ladrões e estelionatários comuns ganham espaço destacado em programas policiais; sonegadores, não! Há uma explicação cultural para isso? Ou isso advém da intuição coletiva de que um sonegador não é necessariamente um criminoso?

Sem pretensão de responder a referidas indagações, o que se propõe com o presente artigo é justamente a ideia de que, também em nome da sustentabilidade e da defesa dos direitos fundamentais, a sonegação fiscal precisa ser rigorosamente combatida e contida nas searas administrativa e criminal. Seu potencial de engessamento das atividades estatais é muito mais nocivo do que a própria corrupção, compreendida como atos e omissões desviantes no âmbito da Administração Pública.

Logo, devem as instituições incumbidas dos controles fiscais, os fiscos dos entes federativos, bem como da persecução penal, as polícias judiciárias, os Ministérios Públicos dos Estados e o Ministério Público Federal avançar no enfrentamento da delinquência fiscal, sempre com integração aos órgãos fazendários, fazendo assim valer, em prol da sustentabilidade social e direitos fundamentais, especialmente os sociais, o caráter repressivo e preventivo das sanções no combate a ilícitos dessa natureza.

É papel do Poder Público, igualmente, melhor instrumentalizar mencionados órgãos de fiscalização e persecução, seja com estrutura material, harmonizando a interação dos fiscos com eles, seja exercendo o poder legiferante de modo mais incisivo e apropriado, prevendo sanções mais severas e mais claramente atribuíveis aos sonegadores, tudo a promover o desestímulo de desvios prejudiciais ao saudável manejo dos cofres dos entes federativos e, nessa toada, ao desenvolvimento de políticas públicas propensas à melhora da qualidade e durabilidade de vida das gerações presente e futuras.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

BOBBIO, Norberto. **ESTADO, GOVERNO, SOCIEDADE. Para uma teoria geral da política.** 14 Ed. São Paulo, Editora Paz e Terra S/A, 2007.

CARTA CAPITAL. Disponível em: <<http://www.cartacapital.com.br/economia/sonegacao-de-impostos-e-sete-vezes-maior-que-a-corrupcao-9109.html>>. Acesso em: 10. nov. 2015. No mesmo sentido, artigo da BBC disponível em: <[http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2015/04/150415\\_brasil\\_zeletes\\_evade\\_fd](http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2015/04/150415_brasil_zeletes_evade_fd)>. Acesso em: 10. nov. 2015.

DEMARCHI, Clóvis. LIMA, Tomas José Medeiros. **Fundamentos Contemporâneos da Imposição Tributária e a Função Social do Tributo**. Revista da ESMESC, Florianópolis, v. 28, n. 34, p. 8146-166, 2021. Disponível em: <https://revista.esmesc.org.br/re/article/view/258/216>.

DWORDIN, Ronald. **A Raposa e o Porco-Espinho: Justiça e Valor**. 4. Ed. Tradução de Marcelo Brandão, Cipolla. São Paulo, 2021.

EISELE, Andreas. **Crítica ao Direito Penal Tributário Brasileiro**. Blumenau: Acadêmica, 2007.

FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos fundamentais e proteção do ambiente. A dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

OLIVÉ, Juan Carlos Ferré. **Tratado de los delitos contra la hacienda pública y contra la seguridad social**, p. 481/482. GRECO, Rogério. **Código Penal Comentado**. 11. ed. Niterói, RJ: Impetus, 2017.

FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. 4. Ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 20. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NABAIS, José Casalta. **O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR IMPOSTOS. Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. 3. Ed. Coimbra: Almedida, 2012.

ROUSSEAU, Jean Jacques. **Do Contrato Social**. 5 ed. São Paulo: Editora Martin Claret Ltda, 2011.

SARLET, Ingo Wolfgang Sarlet. **Dignidade (da Pessoa) Humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 10. Ed. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2015.