

**XXIV CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI - UFMG/FUMEC/DOM
HELDER CÂMARA**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

MARIA LÍRIDA CALOU DE ARAÚJO E MENDONÇA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

VALCIR GASSEN

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte deste livro poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – Conpedi

Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UFRN

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. José Alcebíades de Oliveira Junior - UFRGS

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR

Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes - IDP

Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC

Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Conselho Fiscal

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG /PUC PR

Prof. Dr. Roberto Correia da Silva Gomes Caldas - PUC SP

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches - UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS (suplente)

Prof. Dr. Paulo Roberto Lyrio Pimenta - UFBA (suplente)

Representante Discente - Mestrando Caio Augusto Souza Lara - UFMG (titular)

Secretarias

Diretor de Informática - Prof. Dr. Aires José Rover – UFSC

Diretor de Relações com a Graduação - Prof. Dr. Alexandre Walmott Borgs – UFU

Diretor de Relações Internacionais - Prof. Dr. Antonio Carlos Diniz Murta - FUMEC

Diretora de Apoio Institucional - Profa. Dra. Clerilei Aparecida Bier - UDESC

Diretor de Educação Jurídica - Prof. Dr. Eid Badr - UEA / ESBAM / OAB-AM

Diretoras de Eventos - Profa. Dra. Valesca Raizer Borges Moschen – UFES e Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - UNICURITIBA

Diretor de Apoio Interinstitucional - Prof. Dr. Vladimir Oliveira da Silveira – UNINOVE

D598

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UFMG/
FUMEC/Dom Helder Câmara;

coordenadores: Maria Lírída Calou De Araújo E Mendonça, Antônio Carlos Diniz Murta,
Valcir Gassen – Florianópolis: CONPEDI, 2015.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-095-4 7

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: DIREITO E POLÍTICA: da vulnerabilidade à sustentabilidade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2 Direito tributário. 3.
Direito financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI - UFMG/FUMEC/Dom Helder Câmara
(25. : 2015 : Belo Horizonte, MG).

CDU: 34



XXIV CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI - UFMG/FUMEC /DOM HELDER CÂMARA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

A coletânea que ora prefaciamos resulta dos 29 artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II, sob nossa Coordenação, no XXIV Congresso Nacional do CONPEDI/BELO HORIZONTE, realizado na UFMG, na Universidade FUMEC e na Escola Superior Dom Hélder Câmara.

Com o intuito de fazer-se uma organização didática e lógico-sequencial das temáticas, a presente coletânea foi estruturada em quatro partes, cada uma com subdivisões internas (capítulos sequenciais, representando os diversos artigos apresentados).

Assim, a Parte I agrupou artigos sobre Princípios Constitucionais Tributários". Na sequência, a obra traz uma segunda parte, intitulando-se Teoria Geral do Direito Tributário e do Direito Financeiro", Por sua vez, a terceira parte do livro agrupa textos sobre Extrafiscalidade Tributária", encerrando-se com a parte final da obra, que reúne artigos sobre a ampla temática do "Direito Tributário e Direito Privado".

As temáticas colacionadas nesta obra demonstram, com originalidade e ousadia, as dificuldades vicenciadas pela sociedade brasileira quanto à imposição tributária, rotineiramente desmedida e de difícil compreensão mesmo para quem milita na área; e, por que não dizer, sob diferentes enfoques, não só insuficiente - tanto para o gestor público na sua busca contínua em amealhar, receitas mas também ao sujeito passivo que, sabidamente, tem o discurso pronto de que o que paga não retorna sem o conhecimento exato - se é que alguém o teria - do funcionamento e gestão da gigantesca máquina estatal fracionada em 03 (três) esferas de tributação.

Hodiernamente este drama, na relação estado exator e sociedade exaurida, se faz crescente quando convivemos com uma das maiores crise político-econômica de nossa história e a grande parte do que se vê como alternativa de solução proposta pelo Estado se configura, pura e simplesmente, com alternativas agressivas de maior tributação e nítida tiebeza quando à redução de gastos estatais, flagrantemente solapados pelas instâncias legislativas por pressões corporativas, setoriais ou mesmo populistas, mais preocupadas com seu interesse do

que pelo conjunto da sociedade brasileira; demonstrando, assim, o quanto egoísta podemos, enquanto sociedade civil, ser em períodos nebulosos onde a renúncia, abnegação e trabalho conjunto seriam imprescindíveis para sairmos desta letargia econômica.

No mais os organizadores e prefaciadores desta obra registram os cumprimentos a todos os coautores, que souberam, primeiramente, redigir destacados textos em temáticas atrativas e atuais na seara do Direito Tributário e Financeiro brasileiro, e, após tê-los aprovados em rigoroso processo seletivo, os apresentados e os defendidos nos críticos debates que se desenvolveram no âmbito deste Grupo de Trabalho.

Ainda, um agradecimento especial é consignado à Diretoria do CONPEDI, em nome dos Professores Doutores Raymundo Juliano Feitosa e Orides Mezzaroba, pela confiança depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT e, agora, para a organização da obra, bem como um agradecimento especial à acolhida proporcionada pelas instituições de ensino superior que organizaram o evento, quais sejam, UFMG, FUMEC e DHC. Os leitores, destinatários últimos deste esforço editorial, têm, neste livro, a reunião de vários, atualizados e profundos textos para os servir, resultantes de pesquisa científica de qualidade. Boa leitura!

CRISE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL BRASILEIRO NA PROMOÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS SOCIAIS.

CRISIS OF THE BRAZILIAN NATIONAL TAX SYSTEM IN THE PROMOTION OF FUNDAMENTAL SOCIAL RIGHTS.

**Cristiano Pacheco de Deus Mundim
Carlos Eduardo Artiaga Paula**

Resumo

Os direitos fundamentais sociais, como a alimentação, a moradia e a saúde, elencados no art. 6º da Constituição Federal Brasileira de 1988, exigem do Estado uma postura positiva que deve garantir esses benefícios às pessoas. Portanto, tais direitos, para serem garantidos, exigem recursos econômicos que são adquiridos pelo Estado predominantemente por meio da tributação. Portanto, indaga-se, nesse estudo, se o Sistema Tributário Nacional brasileiro, após a vigência da Constituição Federal de 1988, vem promovendo de modo efetivo um autêntico Estado Social, distribuindo de forma igualitária os recursos públicos e, por conseguinte, amenizando a desigualdade social. Conclui-se, valendo-se da doutrina e de fontes documentais, como reportagens jornalísticas e dados estatísticos, que o Sistema Tributário Nacional é falho na promoção de um Estado Social, pois proporcionalmente onera mais os pobres que os ricos. Isso ocorre pela ausência de tributos que observam rigidamente a capacidade econômica do contribuinte e pela tributação incidir majoritariamente sobre o consumo. Os economicamente mais abastados também se mantêm a margem do recolhimento tributário por eficazes técnicas de elisão e evasão tributária, além do sigilo bancário e fiscal. Concluiu-se que o Sistema Tributário Nacional encontra-se em crise em relação aos direitos fundamentais sociais por não promover uma sociedade mais igualitária. Pelo contrário, da forma como se encontra, o Sistema Tributário Nacional acentua as desigualdades sociais.

Palavras-chave: Sistema tributário nacional, Direitos fundamentais sociais, Crise

Abstract/Resumen/Résumé

The fundamental social rights, such as food, housing and health, listed in the 6th article of the Brazilian Federal Constitution of 1988, require the state to take positive stance to ensure these benefits to people. Therefore, such rights, to be guaranteed, require economic resources that are acquired by the state mainly through taxation. So, in this study, it is inquired if Brazilian National Tax System, after the enactment of the Constitution of 1988, has effectively promoted a genuine welfare state, equally distributing public resources and therefore easing social inequality. The conclusion, drawing upon the doctrine and documentary sources, such as news reports and statistical data, is that National Tax System is flawed in promoting a welfare state, because proportionally more burdens the poor than the

rich. This occurs by the absence of taxes that rigidly observe the economic capacity of the taxpayer and also by the taxation focus on consumption. The most economically affluent also remain on the edge of tax collection by effective techniques of avoidance and tax evasion, in addition to banking and tax secrecy. This study concludes that the National Tax System is in crisis in relation to fundamental social rights not to promote a more equal society. On the contrary, the way it is, the National Tax System accentuates social inequalities.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: National tax system, Fundamental social rights, Crisis

Introdução.

Os direitos fundamentais são interesses juridicamente protegidos inerentes e ínsitos à pessoa humana. Eles foram consagrados historicamente não de forma pacífica e instantânea, mas por meios de diversas lutas e revoluções.

Doutrinariamente os direitos fundamentais podem ser divididos em vários grupos ou dimensões (SARLET, 2010), dentre os quais destacamos dois grupos - os direitos de liberdade ou de defesa e os direitos sociais ou de prestações.

As diferenças entre as duas categorias de direitos são diversas. Os direitos de defesa, em regra, são constitucionalmente previstos e implicam em uma conduta negativa por parte do Estado, isto é, uma abstenção. Sua eficácia é plena, pois, também, em regra, independem da economia ou de quaisquer fontes de recurso por parte do Estado. Um típico exemplo de direito de defesa é o de ir e vir, previsto no art. 5º, inc. XV da CF. Quando a Constituição assegura a “livre a locomoção no território nacional em tempo de paz” implica que o Estado não deve prejudicar esse trânsito, assegurando tal liberdade às pessoas.

As diferenças aqui apresentadas não são absolutas e visam apenas trazer alguns contornos dos direitos de liberdade. É claro que é necessário que certo órgão do Estado, como o Judiciário, intervenha, caso outra instituição estatal vede ao cidadão a liberdade de locomoção. E tal comportamento exige uma prestação e não uma mera abstenção por parte do Estado. Contudo, as diferenciações supramencionadas possibilitam diferenciar os direitos de liberdade da outra categoria que são os direitos fundamentais sociais.

Os mencionados direitos exigem do Estado uma atuação positiva, seja por meio de prestações, normatizações ou políticas públicas. Eles, portando, não são suficientes no âmbito constitucional, pois carecem de uma regulamentação normativa infraconstitucional. Necessitam que o Estado interfira na esfera social e, por conseguinte, dependem de recursos econômicos. A extensão e aplicabilidade dos direitos fundamentais sociais geram calorosas controvérsias na doutrina e na jurisprudência, lidando com conceitos complexos como a reserva do possível e a aplicabilidade de normas programáticas. Citemos como exemplo de direito social a saúde, que exige que o Estado custeie hospitais, médicos, remédios, tratamentos e terapias para que as pessoas efetivamente usufruam desse direito.

Também é relevante esclarecer que as características dos direitos fundamentais sociais suso mencionadas são regras gerais, pois os direitos de prestação também exigem uma abstenção por parte do Estado. Ora, se o Estado deve conservar a saúde do indivíduo, deve, também, não prejudicá-la.

Portanto, se os direitos fundamentais sociais exigem prestações por parte do Estado que, para assegurá-las, necessita de recursos, tal categoria de direitos encontra-se vinculada com a arrecadação estatal, cuja genuína fonte é a tributação. Observa-se, então, uma relação entre o Sistema Tributário Nacional e a consagração dos direitos fundamentais sociais, a qual será investigada por meio desse estudo que pode ser sintetizado na seguinte questão central: o Brasil, na conjuntura histórica pós Constituição Federal de 1988, utiliza-se da arrecadação tributária para efetivamente promover os direitos fundamentais sociais?

Visa-se, com tal questionamento, verificar a relação, no Brasil, após a vigência da Constituição de 1988, do Sistema Tributário Nacional com um Estado que promova e garanta efetivamente os direitos fundamentais sociais para, ao final do estudo, concluir se, nesse país, a tributação promove (ou não) um genuíno Estado Social.

Como objetivos secundários, destacam-se: apresentar a construção histórica dos direitos sociais atrelados à tributação; verificar como é a carga tributária no Brasil e se há uma equitativa distribuição do ônus tributário de acordo com a capacidade econômica do contribuinte; averiguar se legislação tributária brasileira se aproxima ou se afasta de uma efetiva promoção dos direitos fundamentais sociais; apresentar dados estatísticos da atual realidade brasileira que amparem as conclusões e assertivas desse estudo.

Para alcançar tais objetivos, foi empregado o tipo de pesquisa teórico e documental, com predominância deste último em razão do uso de dados estatísticos, jurisprudência e notícias veiculadas pela mídia. A pesquisa teórica também foi relevante para conferir os fundamentos argumentativos desse estudo, bem como para organizar e contrapor as fontes documentais pesquisadas. O estudo foi desenvolvido tendo-se como ponto de partida o entendimento doutrinário, a partir do qual buscou-se fontes documentais e estatísticas que confirmaram ou afastaram o entendimento inicialmente apresentado. Buscou-se obter os dados de sites oficiais ou de jornais e revistas de grande circulação nacional a fim de proporcionar confiabilidade para as fontes pesquisadas.

O presente estudo se mostra relevante para desmistificar ou confirmar a ideia de que os recursos públicos, advindos maciçamente dos tributos, são empregados para gerar uma isonomia real e concreta de modo que as pessoas economicamente carentes adquiram do Estado recursos para se obter uma condição digna de vida. Também é relevante na medida em que visa apresentar um diagnóstico do Sistema Tributário Nacional em relação a promoção dos direitos fundamentais sociais.

É relevante destacar, por fim, que o presente artigo será dividido em quatro capítulos. O primeiro, denominado “da formação do Estado Social e sua relação com a tributação” será

apresentada a construção histórica do Estado Social e sua interdependência com a tributação. O segundo, “da contraprestação pelo Estado dos tributos pagos no Brasil”, será traçado um panorama do retorno à população da arrecadação tributária. No terceiro, chamado “avanços no Estado Social Brasileiro e Justiça Tributária” serão expostas as principais ações do Estado Brasileiro na promoção do Estado Social que, em contrapartida, não corresponderam a uma efetiva justiça tributária. No último capítulo, “crise no Sistema Tributário Nacional” serão apresentadas as incongruências da legislação fiscal brasileira no que tange à promoção de uma igualdade material e sua incapacidade em amenizar a cáustica desigualdade social que assola esse país. Por fim, na conclusão, buscar-se-á responder de forma satisfatória ao problema de estudo que é verificar se a tributação brasileira, após a Constituição Federal de 1988, promove de forma efetiva os direitos fundamentais sociais.

1. Da formação do Estado Social e sua relação com a tributação.

A Revolução Francesa, deflagrada no final do século XVIII (1789 a 1799), erigiu-se com o descontentamento da incipiente classe burguesa com a monarquia absolutista, que concentrava em si os poderes legislativo, executivo e judiciário, mantendo privilégios a determinadas classes, como os feudais, aristocráticos e religiosos. O movimento teve grande adesão popular com o apoio de políticos de esquerda, trabalhadores urbanos e camponeses das regiões rurais do país (REVOLUÇÃO..., 2015). A revolução trazia, como bandeira, novos ideais como a liberdade, igualdade e a fraternidade, que foram consagrados em um documento público, denominado “Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789¹”.

Com o êxito da Revolução Francesa e a ascensão da classe burguesa ao poder, observou-se que os três pilares (igualdade, liberdade e fraternidade) não tinham aplicabilidade concreta, mas apenas formal. Em outras palavras, visava-se apenas uma igualdade perante a lei, evitando-se a indevida gestão do Estado em assuntos privados. Estabeleceu-se, desta forma, no âmbito econômico, o liberalismo.

Essa forte base ideológica possibilitou a ascensão e a consolidação da burguesia que passou a deter o capital e os meios de produção à custa da classe proletária, detentora tão somente de sua força de trabalho, indispensável à produção capitalista. Os proletariados,

¹ Dentre os principais dispositivos da Declaração Francesa dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789 que vão ao encontro dos ideais de liberdade, igualdade e fraternidade, destacam-se os dois primeiros artigos, quais sejam: Art. 1º. Os homens nascem e são livres e iguais em direitos. As distinções sociais só podem fundamentar-se na utilidade comum. Art. 2º. A finalidade de toda associação política é a conservação dos direitos naturais e imprescritíveis do homem. Esses direitos são a liberdade, a propriedade a segurança e a resistência à opressão.

grande parte trabalhadores de indústria naquele período da Revolução Industrial (séculos XVIII e XIX) formam vítimas dos abusos que a lógica da “igualdade, liberdade e fraternidade” possibilitou, como jornadas de trabalho abusivas (de até 20 horas diárias), trabalho infantil, trabalho da mulher com salários bem inferiores ao dos homens e sem adaptação às suas condições físicas (como o direito à amamentação e à licença à maternidade), além das condições de trabalho altamente insalubres e perigosas. Havia, portanto, “igualdade, liberdade e fraternidade” apenas dentro da classe burguesa e não entre esta e os proletariados, que eram a maior parte da população.

Em resposta às liberdades conseguidas com a Revolução Francesa e a abstenção do Estado nos assuntos privados, deflagrou-se o Estado Social, tendo como marco as Constituições do pós-guerra, notadamente a Mexicana (1917), a de Weimar (1919), bem como a Declaração dos Direitos do Povo Trabalhador e Explorado (1918) (SARLET, 2010). Com esse novo modelo, exigia-se do Estado uma postura ativa, voltada, sobretudo, para a economia, no afã de promover uma maior justiça social. Visava-se não mais uma igualdade formal, isto é, perante a lei, mas demandava-se que a isonomia fosse concreta, efetivando ao cidadão prestações positivas, como moradia, alimentação, saúde, segurança, previdência social entre outros.

Em razão dessa nova postura do Estado de assegurar direitos fundamentais é que Denninger (2000) sugere uma releitura nos tradicionais direitos de liberdade, igualdade e fraternidade, propondo, em substituição, o tripé segurança, diversidade e solidariedade.

Esse autor afirma, com razão, que a tríade, disseminada na revolução francesa sustentou-se de modo formal, ou seja, com base na Lei, o que, em muitas situações, não correspondia à realidade, ou seja, esses ideais eram fictícios. Até o ideal de fraternidade teve apenas uma modesta repercussão, compreendida apenas como uma orientação genérica para o bem comum (DENNINGER, 2000, p. 507). Na verdade, somente eram iguais aqueles com condições financeiras e posses consideráveis.

A preocupação dos atuais ordenamentos jurídicos não é com o reconhecimento jurídico formal desses direitos e sim com a sua implementação, conforme já consignado por Bobbio (1992) e por Sarlet (2005). As pessoas estão mais preocupadas com a consagração de condições materiais, pois é somente assim que os direitos de liberdade e igualdade são proporcionados.

Por isso, é ilusório afirmar a existência do direito de liberdade, havendo, na sociedade, elevados índices de criminalidade e com um sistema de segurança pública

ineficiente, que torna a pessoa prisioneira em sua própria residência. O direito à segurança, portanto, revoluciona ao propor uma mudança no tradicional paradigma da liberdade:

Segurança não mais significa a certeza de liberdade, mas sim a perspectiva de uma atuação estatal que não mede esforços para assegurar a proteção dos cidadãos contra os perigos sociais, técnicos e ambientais, bem como os relativos à criminalidade. (DENNINGER, 2010, p. 515, tradução nossa)².

Semelhantemente, em nada adianta conferir liberdade de ir e vir se a pessoa não possui condições de custear as despesas decorrentes de seu deslocamento, como o transporte. A igualdade também é alvo de severas críticas, já que hoje busca-se, na verdade, o reconhecimento da desigualdade, ou “direitos iguais à desigualdade” (DENNINGER, 2000, p. 510, tradução nossa³). Visa-se com esse paradigma proporcionar mínimas condições materiais de igualdade, pois somente essas amenizariam situações de discriminação.

Ao invés da fraternidade, compreendida como uma ideia abstrata disseminada pela burguesia, propõe-se a solidariedade, cuja carga valorativa é muito mais forte e, com isso, a repercussão prática e social é mais intensa. Com fundamento na solidariedade, propõe-se um maior apoio e respeito em relação ao outro que não deve estar descoberto em situações de necessidade. Implica, ainda, em proteção nas hipóteses de acidentes e catástrofes, bem como no apoio a minorias, como na hipótese de violência doméstica. Ainda, confere e impõe ao Estado a prerrogativa de agir de ofício a fim de garantir os direitos de outrem, responsabilizando-o socialmente, caso não o faça. Jellinek (2005, p. 258) endossa esse posicionamento ao defender que o Estado deve manter uma estreita relação com a solidariedade humana, que é efetivada mediante a consagração e efetivação de direitos.

Logo, a proposta “segurança, diversidade e solidariedade” propõe uma reformulação do direito constitucional, mais preocupado com a realidade e com programas de ação prática.

Esta combinação dos objetivos constitucionais para a política governamental com expectativas constitucionalmente previstas voltadas para o cidadão, associada à tentativa de vincular ações dotadas de uma efetiva mudança social, traz, ao nível do sistema constitucional, uma transição: de um “limitado” sistema de regras – calcado majoritariamente na separação entre a moralidade e a legalidade - para um sistema permanentemente dinâmico,

² “Security no longer means first and foremost the certainty of the individual citizen’s liberty, but rather the prospect of unlimited and unending state-sponsored activity for the sake of protecting citizens from social, technical, and environmental dangers, as well as from the dangers of criminality” (DENNINGER, 2010, p. 515).

³ “Equal rights to inequality” (DENNINGER, 2000, p. 510).

teleologicamente orientado e que demanda normas de caráter axiológico. (DENNINGER, 2000, p. 514-515, tradução nossa⁴).

Com esse posicionamento, Denninger (2000) reforça a ideia de liberdade em face do Estado, típico do modelo liberal burguês, para a liberdade por meio do Estado, já que “o Estado existe para o bem do homem e não o homem para o bem do Estado” (DENNINGER, 2000, p. 516, tradução nossa⁵).

Com essa nova visão de Estado-garantidor, visava-se conferir às pessoas condições materiais mínimas para que tivessem condições dignas de vida, amenizando a relação de opressão⁶ entre os donos do capital e os detentores da força de trabalho, pois, se estes (trabalhadores) tivessem condições mínimas de vida, eles, por conseguinte, não mais se submeteriam a desumanas condições de trabalho.

Por exigirem uma prestação positiva por parte do Estado, esses direitos sociais, por óbvio, careciam de capital, ou seja, de recursos, cuja principal fonte era a tributação. A lógica apregoadada pelo Estado Social era a de Robin Hood⁷ – retirar dos ricos e levar aos pobres. Para cumprir tal desiderato, era indispensável que o Estado tivesse recursos necessários à efetivação desses direitos, o que, por sua vez, exigia uma maior tributação, a qual era e continua sendo a genuína fonte de arrecadação estatal.

Apesar do declínio do Estado Social, nomeado de *Welfare State* ou Estado de bem-estar social ou Estado providência, cujo marco foi a quebra da bolsa de valores de Nova Iorque em 1929, a República Federativa do Brasil adotou os princípios do Estado Social, consagrando, sobretudo no art. 6º da CF/88, que são os direitos fundamentais sociais, notadamente “a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados”.

Estes direitos sociais, por certo exigem recursos, cuja genuína fonte, conforme já mencionado é a tributação que é elevadíssima no Brasil. Conforme demonstra a própria Receita Federal (BRASIL, 2014) a tributação em 2013 compreendeu 35,95% (trinta e cinco vírgula noventa e cinco por cento) do produto interno bruto (PIB) com tendências a aumentar.

⁴ This combination of constitutionalized goals for government policy with constitutionalized expectations addressed to the citizenry, and the concomitant attempt to link promises concerning performance to a concrete social function or situation, brings about at the level for the constitutional system a transition: from a “limiting” system of rules – resting for the most part on a separation of morality from legality – to a permanently dynamic, teleologically-oriented, and morally-demanding system of norms (DENNINGER, 2000, p. 514-515).

⁵ “The state is there for the sake of man, not man for the sake of the state” (DENNINGER, 2000, p. 516).

⁶ Opressão é uma situação na qual se nega ao homem o direito de liberdade e de poder realizar. É evidente em situações concretas como a miséria, a desigualdade social, a exploração do trabalho do homem e as relações autoritárias (FREIRE, 1983).

⁷ Robin Hood é uma figura mítica inglesa que, no tempo do reinado de Ricardo Coração de Leão, roubava da nobreza para dar aos pobres condições dignas de vida.

A pesquisa realizada pelo Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros (BRASIL, 2014) também demonstrou um aumento de 3,27% (três vírgula vinte e sete por cento) da carga tributária⁸ em relação ao PIB, comparando o período compreendido entre os anos de 2004 a 2013.

Comparar a carga tributária do Brasil com a de outros países da América Latina, conforme dados estatísticos apresentados pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (2014a, p. 22) referente ao ano de 2013, revela que, dentre os 18 países pesquisados⁹, o Brasil possui a segunda maior carga tributária no valor de 36,3% do PIB atrás, tão somente, da Argentina com 37,3%. Comparando o Brasil com outros países que compõem a OCDE, sobretudo os desenvolvidos, como o Reino Unido, Estados Unidos, Nova Zelândia, Suécia e outros, observa-se que, no ano de 2012, a carga tributária brasileira foi tão elevada já que, dentre os 34 países pesquisados, há 12 (doze) com carga superior ao Brasil e um com carga equivalente à brasileira, que é o Reino Unido (36,3%) (ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO..., 2014b, p. 89). Portanto, é evidente e notória a elevada carga tributária brasileira.

2. Da contraprestação pelo Estado dos tributos pagos no Brasil.

Embora, conforme mencionado alhures, o Brasil se equipare aos países desenvolvidos apenas no que se refere à carga tributária, não há uma equivalência no retorno de benefícios à população. Para comprovar essa alegação, o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação criou o IRBES (índice de retorno de bem estar à sociedade) criado a partir da relação entre a carga tributária e o IDH (índice de desenvolvimento humano) (INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO..., 2014). O Brasil foi o último país da lista, recebendo a pontuação de 135,34, estando atrás inclusive de países da América do Sul como o Uruguai e Argentina (INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO..., 2014).

Há outros índices que comprovam a má utilização dos recursos públicos. O Fórum Econômico Mundial (WORLD ECONOMIC FORUM, 2013) constatou que, quando se trata de educação, o Brasil é um dos piores países, estando em 88º lugar em um total de 122 países. É cediço que, no Brasil, há uma defasagem na educação pública, notadamente nos ensinos

⁸ Carga tributária é compreendida como a relação entre o que o Estado arrecada com tributos e a quantidade de riqueza produzida no país.

⁹ Os países pesquisados foram Argentina; Brasil; Uruguai; Bolívia; Costa Rica; Chile; Equador; México; Colômbia; Nicarágua; Panamá, Peru, Paraguai, Honduras, El Salvador, Venezuela, República Dominicana, Guatemala (ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO..., 2014, p. 5).

fundamental e médio. Essa deficiência no ensino, sobretudo na rede pública, tem como possíveis causas: o excesso de trabalho dos professores, que, por isso, não têm disponibilidade de realizarem o planejamento das aulas; a má remuneração desses docentes; o desinteresse dos alunos; a grande quantidade de faltas às aulas tanto por parte dos discentes, quanto por parte dos docentes e o excesso de educandos em sala de aula (NORONHA, 2014; GUIMARÃES, 2015). Ademais, existe um problema na própria estrutura do sistema de ensino público no Brasil, que hoje incentiva a não reprovação dos alunos, ainda que estes não saibam o conteúdo (NORONHA, 2014). Os alunos, por conhecerem essa situação, ficam desinteressados e não demonstram desempenho, pois já sabem que serão aprovados sem despendendo nenhum esforço para tanto. Nesse sentido, é o entendimento da Presidente do Sindicato dos Professores do Ensino Oficial do Estado de São Paulo que atesta essa imposição de aprovações automáticas sem que o aluno efetivamente tenha o conhecimento (NORONHA, 2014). Também nesse sentido são os resultados da Prova Brasil aplicada no final de novembro de 2014, cujos resultados demonstram que:

Mais de 65% dos alunos brasileiros no 5º ano da escola pública não sabem reconhecer um quadrado, um triângulo ou um círculo. Cerca de 60% não conseguem localizar informações explícitas numa história de conto de fadas ou em reportagens. Entre os maiores, no 9º ano, cerca de 90% não aprenderam a converter uma medida dada em metros para centímetros, e 88% não conseguem apontar a ideia principal de uma crônica ou de um poema. (GUIMARÃES, 2015).

Associado à forte desigualdade social que assola o Brasil, evidencia-se, também, uma deficiência na Administração Pública em aplicar os recursos públicos. Isso faz com que se diminua a credibilidade do Estado, pois a população contribui para os objetivos e despesas públicas, mas não recebe uma contrapartida estatal equivalente aos investimentos aplicados. Considerável parte dos recursos públicos fica presa não apenas na má administração, mas também na corrupção, a exemplo do escândalo da Petrobrás, o qual estima-se que o prejuízo aproximou-se da cifra de vinte dois bilhões de reais, equivalente à vinte e um bilhões de reais¹⁰.

¹⁰ O escândalo da Petrobrás consiste em um sistema de corrupção ocorrido no período de 2004 a 2012, caracterizado por desvio de recursos, intermediação de negócios com fornecedores, envolvendo o recolhimento e distribuição de propinas. Fuentes (2014) estimou o montante de 21 bilhões de reais a partir da estimativa do banco americano Morgan Stanley. Fuentes (2014) destacou que, com 21 bilhões de reais, “seria possível compensar 127 vezes o famoso assalto ao Banco Central de 2005; ou juntar 100 pilhas de dinheiro com o mesmo valor que a de Walter White, o protagonista de Breaking Bad; ou construir dois novos World Trade Centers; ou comprar esses quatro times de futebol: Real Madrid, Barcelona, Chelsea e Inter de Milão; ou ainda, adquirir duas fantasias de palhaço para cada um dos 203 milhões de brasileiros”.

A situação acima evidenciada gera um efeito em cascata. À medida que o Estado não retribui à população, mediante a prestação de serviços públicos de qualidade, o dinheiro investido com a tributação, a solução aparente é buscar tais serviços no setor privado. Para tanto, é necessário que o cidadão tenha renda e, por conseguinte, ele evitar ao máximo a tributação, inclusive por meio de sonegação fiscal. O Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional - SINPROFAZ (2014) estabeleceu que, em 2014, a sonegação importou em 518,2 bilhões. Concluiu, ainda, que

se não houvesse evasão, o peso da carga tributária poderia ser reduzido em quase 30% e ainda manter o mesmo nível de arrecadação. Esses R\$ 518,2 bilhões estimados de sonegação tributária são praticamente equivalentes a quase 90% de tudo que foi arrecadado pelos estados e municípios juntos, estimados em R\$ 597,6 bilhões (SINDICATO NACIONAL..., 2014).

A população parece sentir-se oprimida pelo Estado em relação à tributação, pois a carga tributária não é proporcional à qualidade dos serviços prestados à população.

3. Avanços no Estado Social Brasileiro e justiça tributária.

Embora pessimista o retorno à população dos tributos arrecadados pelo Estado, não se pode fechar os olhos para o fato de que houve avanços no que tange à consagração dos direitos fundamentais sociais. Dentre elas, podemos destacar a assistência aos necessitados, como a Lei Orgânica da Assistência Social (Lei 8.742/93) que confere um salário mínimo mensal aos que atendem aos requisitos da referida lei.

Outros exemplos são os diversos direitos trabalhistas previstos na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (Decreto 5452/43), no art. 7º da CF/88 e em legislação esparsa. Há, ainda, o programa bolsa família, estatuído pela Lei 10.836/2004 que transfere renda à população considerada miserável (com renda inferior a setenta e sete reais mensais). Não se pode olvidar de diversos outros projetos, como a construção de casas populares, promovida, sobretudo, pelos Municípios, além do Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Públicas – REUNI que aumentou de forma considerável a oferta de cursos universitários, levando-o a cidades periféricas, isto é, a pequenas e médias cidades, distantes dos grandes centros.

Essas e outras medidas foram responsáveis pela redução na desigualdade social no Brasil em que a classe pobre (10% da população) teve um crescimento real de renda de 91,2%

no período de 2001 a 2011, conforme dados do Pnad (Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios) (MARETTI, 2014).

Ávila (2015) critica de forma ferrenha e bem fundamentada o argumento de que o cidadão paga impostos, mas não recebe serviços adequados por parte do Estado. Segundo o autor, tal conclusão revela um “desconhecimento dos parâmetros de carga tributária e da precária informação das benfeitorias do Estado” (ÁVILA, 2015). O autor assinala que o Brasil oferece um sistema de saúde universal, que revelou uma diminuição expressiva na taxa de mortalidade infantil, na ampliação da expectativa de vida e na diminuição de doenças, como a cólera e esquistossomose, outrora tidas como epidemias.

O Brasil, além de um sistema de saúde pública, fornece ensino público gratuito, desde a creche escolar até o pós-doutorado, e há um sistema de aposentadorias e pensões, amparado pelo Estado. Nos Estados Unidos, nenhum desses serviços é fornecidos e quem não os busca no setor privado ficam a margem.

Outro argumento que costumeiramente se usa é a questão da corrupção que assola o Brasil, mas, segundo Ávila (2014), ela abrange apenas 1,9% do PIB. Caso não houvesse corrupção, com certeza, haveria mais recursos, mas não seria suficiente para atender a todos os anseios da sociedade.

Segundo Ávila (2015), o grande problema que atinge a carga tributária brasileira é que se exige demais do Estado que não tem condições financeiras suficientes para garantir todas as expectativas do cidadão. Se pegarmos o total de arrecadação tributária e dividir pela quantidade de pessoas no Brasil, concluir-se-á que cada brasileiro paga, em média, R\$ 761,00 em tributos. Na Noruega, cada cidadão contribui, em média, com R\$ 8.800,00 mensais ao Estado, isto é, onze vezes mais do que o brasileiro (ÁVILA, 2015). Por isso é que os serviços públicos deles são melhores que os do Brasil.

Outro argumento que se poderia utilizar é a necessidade de grande parte dos investimentos do Estado sejam voltados aos setores econômico-produtivos, cuja propriedade é das classes mais ricas, pois são eles que estimulam e fazem crescer a economia brasileira, gerando um efeito cascata de aumento na arrecadação tributária e aumento no fornecimento de empregos. Investir na pobreza não a faz desaparecer, pois é fato histórico de que miséria sempre existiu¹¹. Inclusive países ricos, como os Estados Unidos, têm uma considerável parte

¹¹ É um fato consagrado na história, no senso comum e na religião cristã que a pobreza sempre existirá. Os ensinamentos milenares esposados na Bíblia evidenciam que “sempre haverá pobreza na terra” (Deuteronômio, 15: 11). Jesus Cristo também reforçou essa ideia, ao contestar um de seus discípulos que repreendeu uma mulher que tinha derramado um frasco de perfume caro na cabeça do Deus cristão. Nesse sentido, é o que estabelece

da população na linha da pobreza (ARI, 2013). Logo, é economicamente recomendável o investimento nos setores produtivos.

Sem sombra de dúvidas, houve avanços no Brasil para a efetivação dos direitos fundamentais sociais, mas eles são modestos quando se observa a injustiça social e a má distribuição do ônus tributário, conforme já mencionado. O índice gini, que mede a desigualdade dos países, é, no Brasil, 0,501 (MARETTI, 2014). O mencionado indicador vai de 0 a 1, sendo que o país que mostra a melhor situação tem o índice mais próximo de zero. Isto revela que o Brasil é o 13º maior país em concentração de renda no mundo em que 40% da população mais pobre detém apenas 11% da riqueza, conforme dados divulgados pelo Banco Mundial em 2012 (MARETTI, 2014). Ocorre que em 2012 e 2013 o gini piorou. Em 2012, foi de 0,496 e em 2013 foi 0,498 (CARNEIRO, 2014). Ou seja, no Brasil, 1% dos brasileiros mais ricos ainda ganha quase cem vezes mais que os 10% mais pobres (CARNEIRO, 2014).

Associado a essa gritante desigualdade social, observa-se que os direitos fundamentais sociais visam a manutenção da desigualdade social ou o estímulo à economia. São, portanto, direitos de caráter evidentemente conservador. O Estado, quando consagra condições mínimas de subsistência, gera nas classes menos favorecidas um sentimento de conformidade e de aceitação da gritante injustiça social a qual estão submetidos. Freire (1981) traz clara essa relação entre o opressor e oprimido, isto é, entre as classes dominantes e as dominadas. Os detentores do capital social, ao oferecerem condições materiais mínimas por meio dos direitos fundamentais sociais, em muitos casos, faz calar os anseios sociais por mudanças:

Por isto é que o poder dos opressores, quando se pretende amenizar ante a debilidade dos oprimidos, não apenas quase sempre se expressa em falsa generosidade, como jamais a ultrapassa. Os opressores, falsamente generosos, têm necessidade, para que a sua “generosidade” continue tendo oportunidade de realizar-se, da permanência da injustiça. A “ordem” social injusta é a fonte geradora, permanente, desta “generosidade” que se nutre da morte, do desalento e da miséria. (FREIRE, 1981, p. 31).

A classe dominante ao fornecer condições mínimas na forma de direitos fundamentais sociais, mantendo, em contrapartida, um sistema tributário iníquo, assemelha-se ao burguês que dá esmola a um pobre, mas, com sua atividade econômica, causa a miséria de cem ou mais pessoas.

Marcos 14:7: “Pobres sempre tereis convosco e quando quiserdes, podeis lhes fazer o bem, mas a mim nem sempre tereis”.

Efetivar direitos fundamentais sociais também tem outra função economicamente relevante que é estimular a economia.

O programa bolsa família, por exemplo, protege as classes mais pobres de crises abruptas, sejam econômicas, sejam derivadas de catástrofes naturais, pois permite que recursos sejam transferidos de forma rápida e efetiva às pessoas em condição de miséria, mantendo o consumo de produtos básicos, preservando as crianças na escola e assegurando aos infantes condições mínimas de saúde (UNITED NATIONS..., p. 99). Tal programa evitou que o Brasil sofresse de forma aguda os efeitos da crise econômica mundial de 2008, que culminou no exorbitante déficit financeiro da multinacional estadunidense “General Motors”, ao capitalizar as classes mais pobres, dando-lhes capacidade de consumo e, com isso, fomentar e investir na economia. A referida crise global também teve pouco reflexo no Brasil em razão, dentre outros fatores, da desoneração tributária, como a isenção do imposto sobre produtos industrializados (IPI) incidente sobre veículos automotores (ALVES e WILBERT, 2014). O Estado, na verdade, concedeu capital à classe pobre para que esse mesmo recurso fosse entregue à classe dominante e, desta forma, estimular a economia, ou seja, o objetivo principal não era o de amparar os miseráveis e necessitados.

Consagrar direitos fundamentais sociais também tem como objetivo atender a exigências de órgãos internacionais, como foi o caso da Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura – UNESCO que condicionou para a concessão de apoio orçamentário a educação Brasileira a existência de altos índices de aprovação. Para se conseguir tais índices, o Estado brasileiro, em 1994, implantou o sistema da progressão continuada que implementou a “aprovação automática”. Desta forma, os índices de aprovação aumentaram exponencialmente, os de repetência quase zeraram e as avaliações (notas) tiveram também um crescimento relevante (KIPEZKY, 2012). Semelhantemente, a promulgação Lei Maria da Penha (Lei 11.340/2006) teve como início as pressões internacionais perpetradas pela Comissão Interamericana de Direitos Humanos que decidiu em 2001 fazer uma condenação pública contra a falta de proteção da mulher no âmbito doméstico, já que pífios 2% dos maridos agressores eram efetivamente condenados (WESTIN, 2013).

Esse raciocínio nos possibilita aplicar o entendimento marxista-instrumentalista de Gold et. al. (1979 apud VIERA, 1988, p. 18), o qual defende que a sociedade capitalista é caracterizada por uma nítida luta de classes em que, de um lado, há os detentores dos meios de produção - a burguesia - e, de outro, os que detêm apenas a sua mão-de-obra, os

proletariados. Essa desigual base na produção mercantil capitalista é denominada de “infraestrutura”.

Diretamente vinculada à “infraestrutura”, há, na visão marxista, uma “superestrutura”, constituída de valores, ideologias, cultura, incluindo-se, aí, o direito. Logo, valendo-se de uma lógica de correspondência, conclui-se que, se os meios de produção são da burguesia, o direito também o é, na medida em que atende e observa os interesses dessa minoria que, aditiva ou disjuntivamente, detêm o poder econômico e político. Nessa perspectiva, conclui-se que o direito sempre foi antidemocrático por defender apenas a classe detentora dos meios de produção.

A visão instrumentalista é alvo de severas críticas, seja por Vieira (1988), por Grau (2000) e também pelos clássicos Weber (1984) e Kelsen (1995), pois o direito não é necessariamente determinado pela sociedade ou pela economia, mas pode regular o meio social. Em alguns casos, pode regulamentar até de forma independente ou contrária à realidade. Parece-nos correto esse raciocínio quando analisamos o direito como um todo. Contudo, se limitarmos nossa análise ao Sistema Tributário Nacional observamos a plena possibilidade de aplicação dessa corrente marxista-instrumentalista, pois o direito tributário encontra-se estruturado para manter a situação de desigualdade e injustiça social.

Essa aproximação entre a elite dominante, detentora do poder econômico, e o direito também está presente nos pensamento de Aguiar (1990) e de Rouquié (1989).

Roberto A. R. de Aguiar (1990) observa que o direito não gera um igualdade real ou efetiva. Ao contrário, ele é conservador na medida em que proporciona uma estabilidade social, ou seja, trata-se de um instrumento de implantação e continuidade de uma dada ordem social. Desta forma,

seria, por isso, absurdo pensarmos no direito como instrumento revolucionário. Mesmo em uma hipotética revolução, ele só aparecerá quando os novos grupos assumirem o poder e tiverem necessidade de implantar uma ordem nova que controle os destinatários em outra direção (AGUIAR, 1990, p. 135).

Nessa mesma linha de raciocínio, Rouquié (1989), ao analisar os ordenamentos jurídicos na América Latina, concluiu a existência de uma radical dicotomia entre a ideologia e os valores democráticos de liberdade e igualdade e a realidade social, “caracterizada por rígidas relações de dominação, uma assimetria social intangível e desigualdades progressivas” (ROUQUIÉ, 1989, p. 112, tradução nossa), ou seja, “não são os generais fardados que

contam, mas a General Motors, a General Eletric... que são efetivamente os generais mais poderosos” (ROUQUIÉ, 1984, p. XX).

Se observarmos a jurisprudência, podemos observar que a atuação jurisdicional e até executiva, em alguns casos, é inovadora ao proteger os menos favorecidos e os excluídos do regime capitalista, situação esta também reconhecida por Aguiar (1990). Citemos como exemplo um julgado descrito por Ávila (2006) em que uma pequena fábrica de sofá teve reconhecido pelo Executivo o direito de manter o enquadramento de uma empresa de pequeno porte, embora tenha realizado a importação de quatro pés de sofá para um só sofá por uma única vez. É válido esclarecer que o enquadramento em empresa de pequeno porte veda qualquer tipo de importação. A segunda Câmara do 2º Conselho de Contribuintes entendeu, nesse caso, de forma acertada a nosso ver, que a única importação de pés de sofá feita pela sociedade empresária não desvirtua o enquadramento em empresa de pequeno porte que estimula a produção nacional¹² (ÁVILA, 2006, p. 46-47).

Contudo, casos como este são como “esmolas” concedidas pelo Sistema Tributário Nacional a algumas pessoas, gerando a impressão que o sistema tributário é justo, quando, na verdade, não é, conforme veremos.

4. Crise no Sistema Tributário Nacional.

Quando se fala em crise, observa-se, no sentido léxico, que está atrelada a uma ação ou omissão, que, a despeito de sua causa, acarreta uma instabilidade, anormalidade ou insegurança. No âmbito jurídico, falar em crise do direito implica que ele se encontra em uma situação de anormalidade em razão daquilo que dele se espera. Segundo Inda (2001), a crise no direito possui várias causas, tal como a existência de uma pluralidade de fontes do direito, além do Estado. O mencionado autor cita como exemplo áreas territoriais dentro do Estado, em que há uma situação de ilegalidade ou de ausência do direito, como as favelas do Rio de Janeiro. Nesse caso, o direito encontra-se em crise, pois espera-se que ele seja válido, vigente e eficaz em todo o território do Estado, não havendo zonas de ausência de direito ou de ilegalidade.

A crise do direito é marcada por anomalias não instantâneas, mas permanentes, ou seja, crônicas, como é o caso da aguda desigualdade social, acarretada pelo desprezo das classes dominantes em solucionar o problema. Outro exemplo é a crise do poder Judiciário

¹² Processo 13003.000021/99-14, 2º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, sessão de 18.10.2000.

considerado como antidemocrático, pois composto de juízes não eleitos que, em diversas situações, atuam como um legislador positivo. Tal situação é uma crise permanente no direito ainda não solucionada, pois não há um consenso sobre como superar ou amenizar essa situação.

A crise crônica do Sistema Tributário Nacional (STN) é evidente quando ele é contraposto aos objetivos da República Federativa do Brasil, previstos no art. 3º da Carta Magna. O STN está em crise por não conseguir e nem tentar promover uma tributação justa, solidária, que amenize a pobreza, a marginalização, as divergências regionais, nem ao menos promove o bem de todos. O desenvolvimento nacional ocorre com os ricos e não acompanha o nível de desenvolvimento humano, conforme já mencionado em pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO..., 2014). O Sistema Tributário Nacional Brasileiro parece contrapor-se ao Estado Social, também consagrado na Constituição Brasileira de 1988 por onerar proporcionalmente mais as classes menos afortunadas.

Por mais que o Brasil seja um país com uma das mais elevadas cargas tributárias do mundo, a aplicação desses recursos não está voltada para a classe que mais dele precisa. Pelo contrário, os esforços do Estado estão direcionados àqueles com melhores condições econômicas. Observa-se, portanto, uma lógica “Robin Hood” às avessas, pois tira-se dos pobres para dar aos ricos.

Conforme dados divulgados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) (SAITO, 2010), o Sistema Tributário Nacional prejudica o combate à pobreza no Brasil, pois, quem auferir até dois salários mínimos, compromete 48,9% de sua receita com tributos, enquanto quem auferir mais de 30 salários sofrem um ônus tributário de apenas 26,3%. Para que o ônus tributário se iguale, é necessário que haja uma redução de 86% na carga tributária dos mais pobres. A desigualdade na distribuição da carga tributária no Brasil é evidenciada por Damous (2014) o qual traz o dado estatístico que 1% da população do Brasil que se apropria de 40% da renda é responsável por apenas 7,3% do total da arrecadação tributária.

E esse fator parece evidente ao se analisar o sistema jurídico tributário brasileiro, marcado por tributos indiretos, isto é, aqueles embutidos no preço dos produtos e serviços. Isso faz com que o rico e o pobre, ao adquirir um mesmo produto, como um pacote de arroz, paguem a mesma quantidade de tributos, embora suas rendas sejam evidentemente diferentes. Os tributos indiretos são predominantes no Brasil e implicam em 48,44% (quarenta e oito vírgula quarenta e quatro por cento) do total da carga tributária, enquanto os tributos sobre a renda, como o imposto sobre a renda (IR), implicam em 20,45% e os impostos sobre o

patrimônio, como o imposto sobre a propriedade de veículo automotor (IPVA), imposto sobre a propriedade predial e territorial (IPTU), imposto territorial rural (ITR) e o imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD), abrangem míseros 3,18% da carga tributária nacional (BRASIL, 2014). É notório que o Sistema Tributário Nacional é regressivo por atingirem proporcionalmente os mais pobres, ao contrário do que ocorre com os países desenvolvidos.

Os tributos indiretos, que são aqueles que recaem sobre o consumo, contrariam a lógica da capacidade contributiva e da progressividade que implicam que o cidadão deve ser tributado na medida de sua riqueza. A capacidade contributiva é a possibilidade de suportar certo ônus tributário que nada mais é do que quem tem mais, paga mais tributos. O princípio da progressividade implica que quanto maior a base de cálculo, maior a alíquota. Citemos como exemplo o imposto sobre a renda, referente ao ano-calendário de 2014. Quem auferir R\$ 1800,00 arcará com uma alíquota de 7,5%, mas quem auferir R\$ 5.000,00 suportará um percentual de 27,5%. Logo, a alíquota não é fixa (como ocorre nos tributos regressivos) e sim diretamente proporcional à base de cálculo.

Seguir princípios como a capacidade contributiva e a progressividade parece ser o adequado por questões lógicas e de justiça fiscal, mas não é o que ocorre no sistema jurídico brasileiro que, em regra, é regressivo e destoante da capacidade contributiva, sobretudo porque onera demasiadamente o consumo.

Até os poucos tributos baseados na capacidade econômica do contribuinte, apresenta diversas incongruências. Se tomarmos como referência o imposto de renda e suas alíquotas e bases de cálculo referente ao ano-calendário de 2014, quem recebia até R\$ 1.787,77 é isento. De 1.787,78 até 2.679,29, arcará com uma alíquota de 7,5%. De 2.679,30 até 3.572,43 custeará 15%; de 3.572,44 até 4.463,81, pagará 22,5% e acima de 4.463,81, terá o ônus de 27,5%. Essas faixas e alíquotas da forma como são dispostas geram margens a muitas incongruências. Inicialmente, o limite de isenção é muito baixo, pois R\$ 1.787,77 equivale a 2,4 salário mínimo (considerando-o como R\$ 724,00 em 2014), valor insuficiente para que uma pessoa tenha uma condição de vida digna.

Neste sentido é o entendimento do departamento intersindical de estatística e estudos socioeconômicos – DIEESE (2015) criou o chamado “salário mínimo necessário” que é aquele efetivamente suficiente para arcar com as despesas constitucionalmente enumeradas no art. 6º, inc. IV, que são moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social. A fim de custear tais gastos, seria necessário, para o ano de 2014, um rendimento mensal médio em torno de R\$ 2.923,22, que é bem acima da faixa de

isenção do imposto de renda de R\$ 1.787,77 (DEPARTAMENTO INTERSINDICAL..., 2015). Em outras palavras, quem não tem nem condições para arcar com suas necessidades vitais básicas, paga imposto de renda no Brasil. Por outro lado, quem auferir cem mil reais mensais ou R\$ 4.463,81 pagará a mesma faixa de imposto de renda que é 27,5%. Não existem faixas superiores para aqueles que percebem quantias vultuosas.

Além dessas, há outras incongruências que assolam o imposto sobre a renda. Um estudo da Receita Federal no ano de 1994 revelou que 460 brasileiros, detentores de patrimônios reconhecidos que vão de US\$ 19 milhões a US\$ 764 milhões, declararam rendimentos comparáveis aos de um assalariado de classe média (CESTA..., 2015). Eles ficam blindados com métodos eficientes de evasão e elisão fiscal¹³. Ademais, contam com o sigilo bancário e fiscal – legislativa¹⁴ e jurisprudencialmente¹⁵ consagrados, mas internacionalmente repudiados:

O jurista Piero Luigi Vigna, chefe da Procuradoria Nacional Antimáfia da Itália, em declaração à imprensa, em setembro de 2004, foi explícito nesse sentido, ao declarar que o Brasil está na contramão da história e perderá a guerra contra o crime organizado se não abolir a lei do sigilo bancário, que definiu como fonte de impunidade. Não por acaso, esse instituto foi praticamente eliminado, para efeito de fiscalização, em quase todos os países europeus, assim como nos Estados Unidos, no Japão e na Austrália. Na Alemanha, começou a vigorar em abril de 2005 a chamada Lei de Encorajamento da Honestidade Fiscal, que deu a todo órgão público de fiscalização acesso irrestrito a qualquer conta bancária, inclusive de entidades de seguro social e caixas de pensão, via internet.

As tentativas para reverter o sigilo bancário no Brasil restaram infrutíferas, a exemplo da instituição da contribuição provisória sobre a movimentação financeira – CPMF.

¹³ O planejamento tributário consiste em um estudo sobre a melhor forma de reduzir o ônus tributário. Se usado de forma lícita, há a elisão fiscal que é o emprego de meios legais, isto é, permitidos para se reduzir a carga tributária. Contrariamente, há a evasão fiscal que é o uso de práticas ilícitas para se burlar a fiscalização, representando fraude e sonegação tributárias.

¹⁴ A Lei Complementar 105/2001 assegura o sigilo bancário, autorizando sua quebra apenas em situações restritas nela previstas ou mediante autorização judicial (art. 3º da mencionada lei complementar).

¹⁵ Dentre os diversos julgados proferidos pelo Supremo Tribunal Federal, destaca-se o abaixo em que a Corte Constitucional Brasileira vedou ao Tribunal de Contas da União o acesso a dados bancários sem a devida autorização judicial, confira-se: “A Lei Complementar 105, de 10-1-2001, não conferiu ao Tribunal de Contas da União poderes para determinar a quebra do sigilo bancário de dados constantes do Banco Central do Brasil. O legislador conferiu esses poderes ao Poder Judiciário (art. 3º), ao Poder Legislativo Federal (art. 4º), bem como às comissões parlamentares de inquérito, após prévia aprovação do pedido pelo Plenário da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do plenário de suas respectivas Comissões Parlamentares de Inquérito (§ 1º e 2º do art. 4º). Embora as atividades do TCU, por sua natureza, verificação de contas e até mesmo o julgamento das contas das pessoas enumeradas no art. 71, II, da CF, justifiquem a eventual quebra de sigilo, não houve essa determinação na lei específica que tratou do tema, não cabendo a interpretação extensiva, mormente porque há princípio constitucional que protege a intimidade e a vida privada, art. 5º, X, da CF, no qual está inserida a garantia ao sigilo bancário.” (BRASIL, 2007).

A Lei 10.174/2001, que alterou a Lei da CPMF (Lei 9.311/96), autorizou o acesso da Receita Federal a contas bancárias para averiguar a constituição do tributo. Contudo, a CPMF foi extinta após o transcurso do seu prazo de vigência de 36 meses, constitucionalmente previsto no art. 75 da ADCT.

Em suma, o Sistema Tributário Nacional onera sobremaneira os rendimentos advindos com a força de trabalho em relação às atividades econômico-financeiras. Logo, como a classe pobre detém tão somente a força de trabalho são eles os mais tributariamente onerados no Brasil. Não é exagero afirmar que, em regra, tributos, assim como as penitenciárias¹⁶, são criados, no Brasil, para a classe menos favorecida. Para reforçar essa situação, é curioso destacar que ainda não foi instituído, no Brasil o imposto sobre grandes fortunas, constitucionalmente previsto no art. 153, VII desde a edição da Constituição Federal de 1988, isto há, há 27 (vinte e sete) anos, demonstrando o desinteresse do Estado em onerar os mais ricos.

Ademais, há uma forte corrente contrária à personalização de tributos de natureza real¹⁷ como o imposto territorial predial urbano (IPTU) , constitucionalmente previsto no art. 156, § 1º da CF/88 (com a redação dada pela emenda constitucional n.º 29 de 2000). Tal situação é evidenciada em pesquisa realizada pela Fundação Getúlio Vargas que analisou 888 decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP) no período compreendido entre 2002 e o primeiro semestre de 2014. Concluiu-se que mais da metade das decisões proferidas pelo TJSP são contrárias a vincular o IPTU com o valor do imóvel (MENGARDO, 2015).

Observa-se pelos dados estatísticos acima mencionados que o Sistema Tributário Nacional não promove um efetivo Estado Social, apenas confere uma ilusão de promovê-lo. Contudo, não é simples a assertiva de afirmar que o STN encontra-se em crise, pois a crise do direito tributário não consiste em um raciocínio absoluto, mas altamente relativo, pois varia de acordo com o ponto de vista sobre o qual se analisa. Ao se analisar o direito tributário sob a óptica das classes menos favorecidas, o Sistema Tributário encontra-se em evidente crise. A mesma lógica não se aplica ao analisar os detentores do poderio econômico para os quais o Sistema Tributário Nacional encontra-se em plena normalidade por manter e subsidiar essa

¹⁶ Conforme pesquisa divulgada em 2012 pelo Ministério da Justiça, tem sido mantido, no Brasil, o perfil dos presos como sendo os de cor parda, jovens e de baixa escolaridade, sendo que 50,5% dos detentos possuem o ensino fundamental incompleto. Tais conclusões são fortes evidências das parcas condições financeiras dos presos (GOMES, 2014).

¹⁷ Tributos de natureza real são aqueles que recaem sobre manifestações de riquezas externas, como bens e propriedade. Tributos pessoais são aqueles incidentes sobre as condições do próprio contribuinte, como o imposto de renda. Becker (2007) critica essa posição, afirmando que todos os tributos são pessoais, já que são suportados pela pessoa do sujeito passivo.

classe dominante. Os detentores do capital e dos meios de produção esperam e recebem o apoio financeiro do Estado para lhes sustentar em situações de dificuldade, amparados na justificativa de promover o desenvolvimento econômico. É como o slogan apregoado pelo então ministro da fazenda Antônio Delfim Neto no período da ditadura militar de que é preciso “fazer o bolo crescer, para depois dividi-lo” (ANTÔNIO, 2008). Ocorre que, na prática, o “bolo” não será dividido. Na verdade, não há pretensão nenhuma de reparti-lo.

A referida constatação pode ser comprovada com as tentativas fracassadas de se implantar no Brasil um sistema tributário que proporcione uma maior distribuição de renda, caracterizado por tributos regressivos. No início de 2003, sob a presidência de Luis Inácio Lula da Silva, foi apresentada a proposta de emenda constitucional para: instituir o princípio da progressividade nos impostos sobre o patrimônio, suprimir a necessidade de lei complementar para se instituir o imposto sobre grandes fortunas¹⁸, estabelecer a incidência de IPVA sobre aeronaves e embarcações, amenizando uma das fortes incongruências no Brasil, pois veículos automotores são tributados com IPVA, mas iates, aviões particulares e jatinhos não o são. No segundo semestre de 2004, visou-se instituir um tributo incidente sobre o faturamento publicitário das empresas de telecomunicações (rádio e televisão) e o das companhias distribuidoras de cinema. Contudo, todas essas medidas foram obstadas pelos setores conservadores do Congresso Nacional de modo que nem foram propostas medidas para tornar mais progressivo o imposto sobre a renda.

Observa-se que o Sistema Tributário Nacional encontra-se em crise em relação ao Estado Social por não promover uma justiça fiscal nem amenizar (pelo contrário, acentua) a gritante desigualdade social que assola o país brasileiro. A aparente solução para a injustiça fiscal no Brasil é uma ampla e profunda reforma tributária, mas que não é, na prática, executada por não haver o interesse político em fazê-la.

Conclusão.

A Revolução Francesa iniciada no século XVIII consolidou direitos fundamentais a partir dos ideais de liberdade, igualdade e fraternidade que, na prática, não eram assegurados e serviram apenas como uma bandeira para suprimir a monarquia absolutista e consolidar a burguesia no poder.

¹⁸ Suprimindo-se a necessidade de lei complementar para os impostos sobre grandes fortunas, seria possível ao Presidente da República instituí-lo mediante medida provisória, não sendo impedido pelo disposto no art. 62, § 1º, inc. III da CF/88.

No século XX, sobretudo com as Constituições do pós-guerra, visou-se a consagração de direitos fundamentais sociais, que exigiam uma postura ativa por parte do Estado para promover uma justiça social. Visava-se dessa forma uma intervenção estatal para assegurar os direitos, isto é, não mais direitos em face do Estado, mas direitos promovidos e subsidiados pelo Estado. O modelo de Estado Social foi adotado pelo Brasil na Constituição de 1988.

Contudo, os direitos fundamentais sociais exigem recursos econômicos que, por sua vez, são majoritariamente adquiridos pelo Estado por meio dos tributos. Desta forma, o Brasil, por ser um Estado Social, possui uma elevadíssima carga tributária - a segunda maior da América Latina, conforme dados divulgados pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (2014a).

Apesar da carga tributária brasileira ser elevada, o Brasil não apresenta um razoável retorno à população, pois possui um índice de retorno de bem estar à sociedade - IRBES muito baixo, atrás de países como o Uruguai e a Argentina (INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO..., 2014). O sistema de educação no Brasil é péssimo, segundo dados do Fórum Econômico Mundial (WORLD ECONOMIC FORUM, 2013), sendo o 88º lugar em uma lista de 122 países. A gestão pública é ineficiente, improdutiva e corrupta, o que contribui para uma elevada sonegação de tributos.

Houve, contudo, avanços no Brasil no que tange à consagração de direitos fundamentais sociais, como os direitos trabalhistas, os benefícios assistenciais, dentre os quais destaca-se o LOAS (Lei Orgânica da Assistência Social) e o programa bolsa família, além da disseminação do ensino com o REUNI.

Contudo, os avanços nos direitos fundamentais sociais são modestos, quando comparados à desigualdade social que assola a sociedade brasileira. O Brasil é o 13º maior país em concentração de renda no mundo e 40% da população mais carente detém apenas 11% da riqueza (MARETTI, 2014). Os direitos fundamentais sociais também são concedidos apenas por pressão de organizações internacionais ou na medida em que revelam um privilégio para a classe dominante, a exemplo do bolsa família que conferiu a uma classe miserável o poder de consumo, fomentando a economia e, com isso, amenizou os efeitos da crise econômica mundial de 2008.

A desigualdade social brasileira e, com isso uma fraca promoção dos direitos fundamentais sociais, é estimulada por uma legislação tributária iníqua em que quem aufera até dois salários mínimos, compromete 48,9% de sua receita com tributos, enquanto quem aufera mais de 30 salários sofrem um ônus tributário de apenas 26,3% (SAITO, 2010).

Damous (2014) destaca que 1% da população do Brasil que se apropria de 40% da renda é responsável por apenas 7,3% do total da arrecadação tributária.

Isso ocorre porque a maior carga tributária brasileira recai sobre os tributos indiretos, atrelados ao consumo, sendo 48,44% (quarenta e oito vírgula quarenta e quatro por cento) do total da carga tributária. Isso faz com que uma pessoa rica e outra pobre arquem com um mesmo ônus tributário, embora suas rendas sejam totalmente diferentes. Em contrapartida, os tributos que recaem sobre o patrimônio importam apenas em 3,18% da carga tributária nacional (DAMOUS, 2014).

O sistema tributário brasileiro não privilegia a capacidade econômica do contribuinte nem a progressividade. O imposto de renda - tributo que, por excelência, deveria consagrar a capacidade econômica - onera de forma igual aquele que auferir R\$ 5.000,00 mensais com aquele que percebe R\$ 100.000,00 mensais, pois há apenas cinco faixas de alíquotas. A declaração do imposto de renda é deficiente e favorece a sonegação, amparado pela proteção do sigilo fiscal e bancário. Brasileiros milionários declaram imposto de renda equivalente a um assalariado de classe média (CESTA..., 2015). Tal situação é legislativamente amparada com métodos eficientes de planejamento tributário e também com o sigilo bancário e fiscal. Destaca-se, ainda, que muito utilizam-se de subterfúgios, valendo-se da evasão fiscal. Outra incongruência do direito tributário brasileiro é a não instituição do imposto sobre grandes fortunas, previsto pela Constituição Federal desde sua promulgação em 1988. Logo, o Sistema Tributário Nacional encontra-se em crise em relação aos direitos fundamentais sociais por não promover uma sociedade mais igualitária. Pelo contrário, da forma como se encontra, o Sistema Tributário Nacional acentua as desigualdades sociais.

Parece-nos que uma adequada resposta ao problema seria uma ampla e profunda reforma tributária, mas, atualmente, não há interesse político em sua realização e suas tentativas de implementação no Congresso Nacional restaram frustradas.

Referências.

ALVES, Laís Sienna; WILBERT, Marcelo Driemeyer. Redução do Imposto sobre Produto Industrializado e Venda de Automóveis. In: Congresso USP da Iniciação Científica em contabilidade - Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil, 9, 2014, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2014. Disponível em: <<http://congressosp.fipecafi.org/web/artigos142014/265.pdf>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

ANTÔNIO Delfim Neto. **Uol**, 2008. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/folha/treinamento/hotsites/ai5/personas/delfimNetto.html>>. Acesso em: 10 ago. 2015.

ARI, Simeon. In the U.S. 49.7 Million Are Now Poor, and 80% of the Total Population Is Near Poverty. **Political Blindspot**, 6 nov. 2013. Disponível em: <<http://politicalblindspot.com/us-poor/>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

ÁVILA, Róber Iturriet. Onde está o Estado? **Democracia e Política**. 3 fev. 2015. Disponível em: <<http://democraciapolitica.blogspot.com.br/2015/02/carga-tributaria-onde-esta-o-estado.html>>. Acesso em: 18 mai. 2015.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. Tradução de Regina Lyra. Rio de Janeiro: campus, 1992.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. **Mandado de segurança n.º MS 22.801**, Brasília, DF, 17 de dezembro de 2007, rel. min. Menezes Direito. Disponível no Diário da Justiça Eletrônico de 14 de março de 2008.

BRASIL. Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil 2013**: análise por tributos e bases de incidência. 2014. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2013.pdf>>. Acesso em: 12 ago. 2015.

CARNEIRO, Júlia Dias. IBGE: redução da desigualdade no Brasil estaciona nos níveis de 2011. **BBC**. 14 set. 2014. Disponível em: <http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2014/09/140918_desigualdade_ibge_brasil_pnad_rb>. Acesso em: 25 jul. 2015.

DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS – DIEESE. **Cesta básica nacional: salário mínimo nominal e necessário**. 2015. Disponível em: <<http://www.dieese.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo.html>>. Acesso em: 10 ago. 2015.

DAMOUS, Wadih. Sobre impostos e distribuição de renda. **Democracia e Política**. 26 ago. 2014. Disponível em: <<http://democraciapolitica.blogspot.com.br/2014/08/alta-carga-tributaria.html>>. Acesso em: 18 mai. 2015.

DENNINGER, Erhard. ‘Security, Diversity, Solidarity’ Instead of ‘Freedom, Equality, Fraternity’. **Constellations**. United Kinddom, vol. 07, n.º 04, p. 507-521, 2000.

FREIRE, Paulo. **Pedagogia do oprimido**. 9. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1981.

FUENTES, André. Impávido colosso: gráficos, estatísticas e curiosidades nada lisonjeiros sobre o Brasil. **Veja**, 18 dez. 2014. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/blog/impavido-colosso/5-coisas-que-poderiam-ser-feitas-com-os-21-bilhoes-desviados-da-petrobras/>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

GOMES, Luiz Flávio. Perfil dos Presos no Brasil em 2012. **JusBrasil**, 2014. Disponível em: <<http://professorlfg.jusbrasil.com.br/artigos/121932332/perfil-dos-presos-no-brasil-em-2012>>. Acesso em: 25 jul. 2015.

GRAU, Eros Roberto. **O direito posto e o direito pressuposto**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

GUIMARÃES, Camila. O ensino público no Brasil: ruim, desigual e estagnado. **Época**, 05 jan. 2015. Disponível em: <<http://epoca.globo.com/ideias/noticia/2015/01/bo-ensino-publico-no-brasilb-ruim-desigual-e-estagnado.html>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

INDA, Andrés García. Cinco apuntes sobre derecho y postmodernidad. **Doxa**. N.º 24, ISSN 0214-8876, p. 235-248, 2001.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Carga Tributária/PIB X IDH**. Mar. 2014. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/1614/140403AsscomEstudo2014PIBversusIDH.pdf>>. Acesso em: 12 ago. 2015.

JELLINEK, Georg. **Teoria geral do direito e do Estado**. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. São Paulo: Martins Fontes, 1995.

KIPEZKY, Waldyr. A origem da progressão continuada. **GNN**, fev. 2012. Disponível em: <<http://jornalggn.com.br/blog/luisnassif/a-origem-da-progressao-continuada>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

MARETTI, Eduardo. Sem reforma tributária, concentração de renda vai continuar no Brasil. **Rede Brasil Atual**. 29 set. 2014. Disponível em: <<http://www.redebrasilatual.com.br/economia/2014/09/sem-reforma-tributaria-concentracao-de-renda-vai-continuar-no-brasil-7590.html>>. Acesso em 25 jul. 2015.

MENGARDO, Bárbara. Decisões do TJ-SP são contrárias à progressividade do IPTU. **IBET**. 3 fev. 2015. Disponível em: <<http://www.ibet.com.br/decisoes-do-tj-sp-sao-contrarias-a-progressividade-do-iptu/>>. Acesso em: 25 jul. 2015.

NORONHA, Maria Izabel Azevedo. Aprovação automática e baixos salários prejudicam educação em São Paulo. **Uol**, 18 abr. 2014. Disponível em: <<http://noticias.uol.com.br/opiniaocoluna/2014/04/18/aprovacao-automatica-e-baixo-salario-comprometem-educacao-em-sp.htm>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC COOPERATION AND DEVELOPMENT. **Revenue Statistics: 1965-2013. 2014a**. Disponível em: <http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-2014/tax-revenue-trends-1965-2013_rev_stats-2014-4-en-fr>. Acesso em: 12 ago. 2015.

_____. **Revenue Statistics in Latin America: 1990-2012. 2014b**. Disponível em: <http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-in-latin-america-2014_9789264207943-en-fr>. Acesso em: 12 ago. 2015.

REVOLUÇÃO Francesa. **Wikipédia** - a enciclopédia livre, 2015. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Revolu%C3%A7%C3%A3o_Francesa>. Acesso em: 06 ago. 2015.

ROUQUIÉ, Alain. **Estado militar na América Latina**. Tradução de Rita Cintra Ferraz. São Paulo: Editora Alfa-ômega, 1984.

_____. **América Latina: Introducción al extremo occidente**. Traducción de Rosa Ana Domínguez Cruz. Mexico: Siglo veintiuno editores, 1989.

SAITO, Hideyo. Tributação, democracia e distribuição de riqueza no Brasil. **Carta Maior**. 10 de fev. 2010. Disponível em: <<http://cartamaior.com.br/?/Editoria/Economia/Tributacao-democracia-e-distribuicao-da-riqueza-no-Brasil%0D%0A/7/15550>>. Acesso em 25 jul. 2010.

SANTOS, Antônio Carlos Alves dos. Existe realmente uma forma de acabar com a pobreza? **Negócios**, 31 jan. 2013. Disponível em: <<http://www.aleteia.org/pt/negocios/q-a/existe-realmente-uma-forma-de-acabar-com-a-pobreza-108005>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL - SINPROFAZ. **Sonegação no Brasil – Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação do Exercício de 2014**. Brasília, DF, mar. 2014. Disponível em: <<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-no-brasil%E2%80%93uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2014>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

UNITED NATIONS DEVELOPMENT PROGRAMME - UNDP. **Human Development Report 2014**. New York, USA, 2014. Disponível em: <<http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr14-report-en-1.pdf>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

VIEIRA, José Ribas. **O autoritarismo e a ordem constitucional no Brasil**. Rio de Janeiro: Renovar, 1988.

WEBER, Max. Legitimacy, Politics and the State. In: Connolly, W. (org.). **Legitimacy and the State**. United States of America: Oxford, 1984.

WESTIN, Ricardo. Brasil só criou Lei Maria da Penha após sofrer constrangimento internacional. **Jornal do Senado**, 04. jul. 2013. Disponível em: <<http://www12.senado.gov.br/jornal/edicoes/especiais/2013/07/04/brasil-so-criou-lei-maria-da-penha-apos-sofrer-constrangimento-internacional>>. Acesso em: 06 ago. 2015.

WORLD ECONOMIC FORUM. **The Human Capital Report**. 2013. Disponível em: <http://www3.weforum.org/docs/WEF_HumanCapitalReport_2013.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2015.