

VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

ALINE TEODORO DE MOURA

JONATHAN BARROS VITA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

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

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

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 - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

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

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

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

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

Relações Internacionais para o Continente Americano:

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

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

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Eventos:

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

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

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

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Aline Teodoro de Moura; Antônio Carlos Diniz Murta; Jonathan Barros Vita – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-996-4

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

Tema: A pesquisa jurídica na perspectiva da transdisciplinaridade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. VII Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

Aos membros da comunidade de pesquisadores em Direito:

Com grande satisfação, sob a coordenação dos Professores Doutores Aline Teodoro de Moura (Universidade do Grande Rio), Antônio Carlos Diniz Murta (Universidade FUMEC) e Jonathan Barros Vita (Universidade de Marília), apresentamos os 18 trabalhos que compõem o Grupo de Trabalho Direito Tributário e Financeiro II, realizado no âmbito do VII Encontro Virtual do CONPEDI. Este GT tem como objetivo a promoção da discussão aprofundada de temas relevantes para a área, reunindo pesquisadores de todo o Brasil.

Os trabalhos abordam uma ampla gama de temas, como questões conceituais, inovações sociolegislativas e propostas de reforma legislativa. A diversidade dos estudos demonstra a riqueza e a pujança da pesquisa em Direito Tributário e Financeiro.

O GT oferece uma oportunidade valiosa para aprofundar o conhecimento sobre temas relevantes da área. Os artigos apresentados abordam questões de grande importância para a pesquisa jurídica e para o debate acadêmico, pois promovem o diálogo entre pesquisadores, tendo como norte a sociedade e o Direito. O GT reúne pesquisadores de diferentes instituições e regiões do país, possibilitando o intercâmbio de ideias e experiências.

É possível afirmar que o CONPEDI é uma referência na pesquisa em Direito, diante da qualidade dos trabalhos apresentados, o que reafirma seu compromisso com a promoção da excelência acadêmica.

Convidamos a todos os participantes a lerem os artigos com atenção e a participarem dos debates. Nesse contexto, apresentamos a lista completa dos 18 trabalhos apresentados no GT-40:

1. REFLEXÕES SOBRE A EVOLUÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA NA DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ISSQN NA CONSTRUÇÃO CIVIL. O artigo analisa a evolução da jurisprudência sobre a definição da base de cálculo do ISSQN na construção civil, identificando as principais tendências e seus impactos na tributação do setor. A pesquisa

contribui para a compreensão da dinâmica das relações entre o Poder Judiciário e a Administração Pública na esfera tributária, além de fornecer subsídios para a aplicação prática do ISSQN.

2. **INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA NO GANHO DE CAPITAL EM OPERAÇÕES COM CRIPTOMOEDAS: UM ENSAIO ACERCA DO MOMENTO DE SUA REALIZAÇÃO.** O artigo discute a incidência do Imposto sobre a Renda no ganho de capital em operações com criptomoedas, examinando os diferentes momentos em que a realização do ganho pode ocorrer. A pesquisa busca contribuir para a elucidação de um tema ainda controverso na doutrina e na jurisprudência, orientando os contribuintes e profissionais da área sobre a tributação de criptoativos.

3. **ANÁLISE DA CIDE-COMBUSTÍVEL: TREDESTINAÇÃO E IMPLICAÇÕES ECONÔMICAS.** Este artigo analisa a CIDE-Combustível sob a ótica da sua destinação e das implicações econômicas dessa tributação. A pesquisa contribui para o debate sobre o papel da CIDE-Combustível na arrecadação de receitas para o financiamento de políticas públicas, além de avaliar seus impactos no preço dos combustíveis e na competitividade da economia brasileira.

4. **SOLIDARIEDADE SOCIAL: REFLEXOS NO DEVER DE PAGAR TRIBUTOS E NA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA.** O artigo examina os reflexos da solidariedade social no dever de pagar tributos e na progressividade tributária. A pesquisa contribui para a compreensão do papel da solidariedade na construção de um sistema tributário mais justo e equânime, além de analisar os desafios da aplicação prática desse princípio no âmbito tributário.

5. **A CONCENTRAÇÃO DA RENDA E RIQUEZA NO BRASIL, OS BLOQUEIOS INSTITUCIONAIS E AS “REFORMAS TRIBUTÁRIAS”: SERÁ QUE O JOGO PODE MUDAR?** O artigo analisa a relação entre a concentração da renda e riqueza no Brasil e as reformas tributárias propostas nos últimos anos. A pesquisa identifica os bloqueios institucionais que dificultam a implementação de reformas mais progressivas, além de discutir as perspectivas de mudança nesse cenário.

6. **INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO E A ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO: DISTINÇÕES NECESSÁRIAS.** O artigo diferencia a interpretação econômica do Direito Tributário da análise econômica do Direito, destacando

os métodos e objetivos de cada uma delas. A pesquisa contribui para a compreensão dos diferentes instrumentos disponíveis para a análise das normas tributárias, orientando a aplicação do Direito Tributário em situações complexas.

7. AS IMPLICAÇÕES DA EMENDA CONSTITUCIONAL N. 132 DE 2023 NO REGIME DO SIMPLES NACIONAL. O artigo analisa as implicações da Emenda Constitucional nº 132/2023 para o regime do Simples Nacional. A pesquisa identifica as principais mudanças introduzidas pela emenda e seus impactos para as microempresas e empresas de pequeno porte, além de avaliar os desafios da implementação dessas mudanças.

8. A INFLUÊNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NA ESTRUTURAÇÃO DA MATRIZ TRIBUTÁRIA. O artigo examina a influência da capacidade contributiva na estruturação da matriz tributária brasileira. A pesquisa contribui para o debate sobre a justiça fiscal e a progressividade do sistema tributário brasileiro, além de analisar os desafios da aplicação do princípio da capacidade contributiva na prática.

9. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL: EXTRAFISCALIDADE E EFETIVIDADE DO TRIBUTO. O artigo analisa a extrafiscalidade do Imposto Territorial Rural (ITR) e sua efetividade como instrumento de política pública. A pesquisa contribui para o debate sobre o papel do ITR na promoção do desenvolvimento rural e na redução das desigualdades sociais no campo, além de avaliar a efetividade do tributo na consecução de seus objetivos.

10. O PROCESSO LEGISLATIVO TRIBUTÁRIO A PARTIR DA EMENDA CONSTITUCIONAL 132, DE 2023: OS NOVOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E A CIÊNCIA DA LEGISLAÇÃO. O artigo analisa os novos princípios constitucionais introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e sua influência no processo legislativo tributário. A pesquisa contribui para a compreensão das novas regras que disciplinam a elaboração de leis tributárias, além de analisar os desafios da aplicação desses princípios na prática.

11. CÓDIGO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE: POLÍTICA DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA. Este artigo examina o Código de Defesa do Contribuinte como instrumento de política de justiça tributária. A pesquisa contribui para o debate sobre os direitos dos contribuintes e a efetividade da justiça fiscal no Brasil, além de analisar os desafios da aplicação do Código de Defesa do Contribuinte na prática.

12. A EXTRAFISCALIDADE COMO MECANISMO DE ENFRENTAMENTO DE FATORES DE VULNERABILIDADE QUE ATINGEM A RELAÇÃO JURÍDICA

TRIBUTÁRIA. O artigo analisa a extrafiscalidade como mecanismo de enfrentamento de fatores de vulnerabilidade que atingem a relação jurídica tributária. A pesquisa contribui para o debate sobre a função social do tributo e a proteção dos direitos dos contribuintes mais vulneráveis, além de analisar os desafios da aplicação da extrafiscalidade na prática.

13. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS: ALTERAÇÕES RECENTES, DÚVIDAS ANTIGAS. Este artigo analisa as alterações recentes na legislação sobre subvenção para investimentos e as dúvidas que persistem sobre a aplicação desse regime. A pesquisa contribui para a compreensão das regras que disciplinam a concessão de subvenções para investimentos, além de analisar os desafios da aplicação dessas regras na prática.

14. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO: O IMPACTO DA FLEXIBILIZAÇÃO DA COISA JULGADA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS DE TRATO SUCESSIVO. O artigo analisa o impacto da flexibilização da coisa julgada nas relações tributárias de trato sucessivo, à luz do controle de constitucionalidade. A pesquisa contribui para o debate sobre a segurança jurídica e a modulação dos efeitos das decisões judiciais no âmbito tributário, além de analisar os desafios da aplicação da flexibilização da coisa julgada na prática.

15. COOPERATIVE COMPLIANCE, ECONOMIA DIGITAL E GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL. O artigo examina a relação entre o cooperative compliance, a economia digital e a gestão tributária municipal. A pesquisa contribui para o debate sobre a modernização da administração tributária municipal no contexto da economia digital, além de analisar os desafios da implementação do cooperative compliance nesse contexto.

16. INCENTIVOS FISCAIS E MEIO AMBIENTE: COMO A EXTRAFISCALIDADE PODE CONTRIBUIR COM A REALIZAÇÃO DA LOGÍSTICA REVERSA. O artigo analisa como a extrafiscalidade pode contribuir para a realização da logística reversa por meio de incentivos fiscais. A pesquisa contribui para o debate sobre a utilização de instrumentos tributários para a proteção do meio ambiente, além de analisar os desafios da implementação de incentivos fiscais para a logística reversa na prática.

17. DRAWBACK NO AGRONEGÓCIO E OS BENEFÍCIOS TRAZIDOS PELA PORTARIA SECEX Nº 295/24. Este artigo analisa os benefícios trazidos pela Portaria SECEX nº 295/24 para o regime de drawback no agronegócio. A pesquisa contribui para a compreensão das novas regras do drawback no agronegócio, além de analisar os impactos dessas regras para o setor.

18. POLÍTICAS PÚBLICAS DE BENEFÍCIOS FISCAIS PARA PESSOAS COM DEFICIÊNCIA (PCD'S): A NECESSIDADE DA DISCRICIONARIEDADE ADMINISTRATIVA CONTEMPLAR POR ISONOMIA OS PORTADORES DE DOENÇAS RENAIAS CRÔNICAS. O trabalho analisa as políticas públicas de benefícios fiscais para pessoas com deficiência (PCD's) à luz da isonomia, com foco na necessidade de contemplar por igual os portadores de doenças renais crônicas. A pesquisa contribui para o debate sobre a justiça fiscal e a inclusão social, defendendo a ampliação da abrangência das políticas públicas de benefícios fiscais para garantir a igualdade de oportunidades para todas as pessoas com deficiência, independentemente da natureza de sua deficiência.

Os 18 trabalhos que compõem o GT-40 - Direito Tributário e Financeiro II - demonstram a riqueza e a diversidade da pesquisa em curso na área. Esperamos que a apresentação desses trabalhos contribua para o conhecimento e o debate sobre temas relevantes para o Direito Tributário e Financeiro.

Agradecemos a todos os participantes do GT.

Atenciosamente,

Coordenação do GT Direito Tributário e Financeiro II.

SOLIDARIEDADE SOCIAL: REFLEXOS NO DEVER DE PAGAR TRIBUTOS E NA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA

SOCIAL SOLIDARITY: REFLECTIONS ON THE DUTY TO PAY TAXES AND ON TAX PROGRESSIVITY

**Joasey Pollyanna Andrade da Silva
Clara Rodrigues de Brito ¹
Maria De Fatima Ribeiro ²**

Resumo

O objetivo principal desta pesquisa é investigar a relação entre solidariedade, obrigação de pagar impostos e progressividade tributária. A solidariedade social é reconhecida como um dos valores fundamentais, juntamente com a liberdade e a justiça, orientando a instituição e interpretação das normas jurídicas. No âmbito do Direito Tributário, destaca-se no dever fundamental de pagar tributos como fonte primária para a efetivação dos direitos fundamentais e sociais, refletindo a obrigação de contribuir para as despesas públicas em uma sociedade organizada. No entanto, o sistema tributário brasileiro impacta desproporcionalmente as classes sociais menos privilegiadas, agravando a desigualdade social e a concentração de renda. Diante disso, urge a necessidade de tornar o sistema tributário mais progressivo, garantindo uma tributação proporcional à capacidade econômica de cada indivíduo, como forma de promover uma distribuição mais equitativa da carga tributária e reduzir as disparidades sociais. Para fundamentar a pesquisa, utilizou-se uma abordagem qualitativa com método dedutivo por meio de estudo bibliográfico realizado a partir de artigos científicos, doutrinas e legislações relacionados com a solidariedade social no campo do direito tributário. Com resultado deste estudo, busca-se contribuir para a edificação de uma sociedade mais justa, na qual cada indivíduo participe de acordo com suas capacidades, impulsionando o progresso coletivo e fortalecendo os princípios democráticos e solidários do Estado brasileiro.

Palavras-chave: Solidariedade, Dever de pagar tributos, Progressividade tributária, Justiça fiscal

Abstract/Resumen/Résumé

The main objective of this research is to investigate the relationship between solidarity, the obligation to pay taxes, and tax progressivity. Social solidarity is recognized as one of the fundamental values, along with freedom and justice, guiding the establishment and

¹ Doutoranda e Mestra em Direito pela Universidade de Marília (UNIMAR). Graduada em Direito e Pós-graduada Lato Sensu em Direito Público, Direito Civil e Empresarial. E-mail: clarardebritoadv@gmail.com. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6395956349800702>

² Doutora em Direito Tributário pela PUC SP, Professora do Programa de Mestrado e Doutorado em Direito da UNIMAR - Universidade de Marília. E-mail: professoramariadefatimaribeiro@gmail.com. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/5024013963182084>.

interpretation of legal norms. In the scope of Tax Law, it stands out in the fundamental duty to pay taxes as the primary source for the realization of fundamental and social rights, reflecting the obligation to contribute to public expenses in an organized society. However, the Brazilian tax system disproportionately impacts the less privileged social classes, exacerbating social inequality and income concentration. Given this, there is an urgent need to make the tax system more progressive, ensuring taxation proportional to each individual's economic capacity as a way to promote a more equitable distribution of the tax burden and reduce social disparities. To support the research, a qualitative approach with a deductive method was used through a bibliographic study carried out from scientific articles, doctrines, and legislation related to social solidarity in the field of tax law. As a result of this study, it seeks to contribute to the building of a fairer society, in which each individual participates according to their capacities, driving collective progress and strengthening the democratic and solidarity principles of the Brazilian State.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Solidarity, Duty to pay taxes, Tax progressivity, Fiscal justice

INTRODUÇÃO

Teoricamente, a República Federativa do Brasil é configurada como um Estado Democrático de Direito, como um dos principais objetivos de construir uma sociedade livre, justa e solidária. Essa disposição constitucional evidencia claramente que a Solidariedade Social é um dos valores fundamentais desse Estado atual, juntamente com a Liberdade e a Justiça. Assim, a instituição e a interpretação das normas jurídicas devem ser orientadas pela busca do equilíbrio entre esses valores.

Nesse contexto, a solidariedade social pode ser interpretada tanto como um valor essencial do ordenamento jurídico quanto como um princípio que orienta a criação e a interpretação das normas jurídicas, podendo, ainda, ser reconhecida como um direito e um dever fundamental.

No que diz respeito ao Direito Tributário, destaca-se o dever fundamental de pagar tributos, pois estes representam a fonte primária para a efetivação dos direitos fundamentais. Atualmente, o fundamento do dever fundamental de pagar tributos não se encontra apenas no simples exercício da soberania nacional, mas sim no fato de que o indivíduo pertence a uma sociedade organizada, na qual todos têm o dever de contribuir para as despesas públicas, evidenciando-se, desta forma, a forte ligação entre o dever fundamental de pagar tributos e o dever fundamental de solidariedade social.

Por outro lado, é importante ressaltar que o sistema tributário brasileiro afeta todos os cidadãos, independentemente de sua posição socioeconômica, mas as classes sociais menos privilegiadas são mais pesadamente impactadas. Isso ocorre porque, apesar de serem tributadas da mesma forma, as camadas mais baixas da sociedade dedicam uma proporção maior de sua renda para o pagamento de impostos em comparação com os mais ricos. Essa situação agrava os já significativos níveis de desigualdade social e concentração de renda no país.

Portanto, é necessário alterar esse panorama, tornando o sistema tributário nacional mais progressivo. Isso significa que a tributação para aqueles que possuem mais recursos resulta em uma renúncia a bens supérfluos, enquanto para os de renda mais baixa representa a privação do mínimo essencial para uma vida digna.

Surge, então, a seguinte questão: Como a solidariedade social se reflete no dever de pagar tributos e na progressividade fiscal, e de que forma isso contribui para uma distribuição mais equitativa de recursos na sociedade?

Para responder esse questionamento, a pesquisa segue uma abordagem qualitativa, utilizando o método dedutivo como estratégia para atingir seus objetivos. Para embasar teoricamente o estudo, é realizado um levantamento bibliográfico abrangente, que inclui livros,

artigos científicos, legislações e documentos pertinentes. Esses recursos servem como fonte para a pesquisa e fornecem subsídios essenciais para a análise e interpretação dos dados coletados.

Segundo Maria Cecília Minayo, a pesquisa qualitativa é caracterizada por seu foco no estudo do universo de significados, motivações, aspirações, crenças, valores e atitudes. Esse tipo de pesquisa busca abordar as relações, processos e fenômenos em profundidade, não se limitando à simples operacionalização de variáveis, o que é especialmente relevante ao explorar a inter-relação entre solidariedade, dever de pagar tributos e progressividade tributária. (Minayo, 2003, p. 21)

A estrutura desta pesquisa se divide em três seções bem definidas: A primeira parte examina o papel da solidariedade como diretriz fundamental do sistema jurídico, reconhecendo sua importância tanto para os direitos fundamentais quanto para o direito tributário. A segunda seção foca no dever de pagar tributos como um reflexo da solidariedade social, analisando como a contribuição financeira para o Estado está relacionada ao princípio de solidariedade e como isso influencia o bem-estar da sociedade como um todo. Por fim, na terceira seção, investiga como a solidariedade social serve como base para a progressividade tributária, ou seja, como a tributação mais pesada para aqueles com maior capacidade econômica está alinhada com o princípio de solidariedade e contribui para uma distribuição mais justa da carga tributária.

O propósito deste estudo é examinar a interação entre solidariedade, dever de pagar tributos e progressividade tributária. A solidariedade impulsiona a participação individual, a obrigação fiscal fornece os recursos indispensáveis para a concretização dos direitos sociais, e a progressividade tributária assegura a equidade na distribuição dos benefícios.

1. A SOLIDARIEDADE COMO DIRETRIZ FUNDAMENTAL DO SISTEMA JURÍDICO.

Apesar da noção de solidariedade social não ser uma concepção contemporânea, ao menos no âmbito do direito público, é fundamentalmente uma ideia moderna, que ganhou destaque principalmente entre o final do século XIX e o início do século XX.

Na transição do Estado liberal para o Estado social, a defesa de um discurso jurídico solidarista se tornou proeminente, contribuindo para o fortalecimento dos direitos fundamentais de segunda geração, também chamados de direitos sociais.

A etimologia da palavra solidariedade remonta ao latim "solidarium", derivado de "solidum" ou "solum", que significa completo ou integral. Por isso, no contexto jurídico, uma obrigação é considerada solidária quando cada devedor está comprometido a cumprir a

obrigação inteiramente, e cada credor tem o direito de exigir o cumprimento integral da obrigação. (Nabais, 2005, p. 111)

Para Nicola Abbagnano, na filosofia, "Solidariedade" é um termo de origem jurídica que, tanto na linguagem cotidiana quanto na filosófica, denota a inter-relação ou interdependência e a assistência mútua entre os integrantes de um mesmo grupo, como a solidariedade familiar e a solidariedade humana. Logo, o solidarismo refere-se à doutrina moral e jurídica fundamentada nessa solidariedade. (Abbagnano, 2000, p. 918)

Há um debate sobre se a solidariedade, do ponto de vista filosófico, seria um princípio ou um valor. Embora possa ser associada a ambos, prevalece a opinião de que é mais apropriado considerá-la como um princípio. Conforme a visão de Osvaldo Ferreira de Melo, a solidariedade é essencialmente um princípio ético, não político, e como dever ético, representa uma evolução da noção de fraternidade. (Melo, 2007, p. 5)

Neste contexto, a solidariedade é compreendida como um princípio que reflete a interconectividade e a interdependência entre os membros de uma sociedade. Fernando Bastos de Ávila destaca que a solidariedade implica em um enriquecimento pessoal ao dedicar esforços para promover o bem-estar dos outros. (Ávila, 2001, p. 8)

Por outro lado, José Casalta Nabais introduz o conceito de "cidadania solidária", destacando a solidariedade como uma pedra angular da cidadania que vai além das responsabilidades do Estado, desafiando noções de egoísmo e individualismo. Nabais ressalta que essa dimensão solidária da cidadania requer um compromisso tanto do Estado quanto da sociedade para garantir a inclusão de todos os membros da comunidade em um objetivo comum. (Nabais, 2005, p. 111-112)

Essa solidariedade pode ser entendida objetivamente, através da corresponsabilidade entre os membros da sociedade, ou subjetivamente, expressando a consciência desse sentimento de pertencimento e a ética social. Essas relações solidárias, que se manifestam na colaboração mútua mesmo em face das adversidades, estão intrinsecamente ligadas à fraternidade. (Nabais, 2005, p. 112)

A Constituição Brasileira de 1988, por sua vez, demonstrou seu interesse pelo aspecto social da experiência humana, apontando o ideal de fraternidade em seu preâmbulo. Elementos como liberdade, segurança, igualdade e justiça são vistos como ferramentas para promover uma sociedade fraterna. Além disso, no seu artigo 3º, o texto constitucional estabeleceu o primeiro objetivo fundamental da república, que é a construção de uma "sociedade livre, justa e solidária." (Brasil, 1988). Dessa forma, a solidariedade social é reconhecida como um dos valores fundamentais do Estado Democrático de Direito, juntamente com a liberdade e a justiça.

O intuito do legislador foi estabelecer uma sociedade baseada na liberdade individual em diversos níveis, ao mesmo tempo em que valoriza formas de cooperação entre os membros, levando em consideração os interesses do próximo.

Segundo Daniel Sarmiento, a construção de uma sociedade solidária, conforme delineada pelo legislador constituinte, demanda a superação do egocentrismo e do individualismo. Isso implica que cada indivíduo deve assumir responsabilidades em relação à comunidade, especialmente em relação aos mais vulneráveis. (Sarmiento, 2004, p.339)

Como já dito anteriormente, a responsabilidade não se restringe apenas aos cidadãos em relação aos seus semelhantes, mas incluem também as responsabilidades do Estado para com a sociedade. O Estado deve atuar conforme os objetivos prioritários estabelecidos pela sociedade. Sob essa perspectiva, a legitimidade do Estado não deriva de fontes externas à sociedade; ao contrário, os poderes conferidos ao Estado estão condicionados à obrigação de atender às necessidades sociais. Por conseguinte, esses poderes não devem ultrapassar o necessário para alcançar seus propósitos. (Greco, 2005, p. 173)

Para Ivanete Regoso, a solidariedade social no contexto brasileiro pode ser compreendida de diversas maneiras: como um valor estrutural do modelo contemporâneo de Estado, que evidencia os ideais a serem perseguidos pelo país; como um princípio que orienta a criação e interpretação das demais normas jurídicas; como um direito básico, categorizado pela doutrina como direito fundamental de terceira dimensão, conhecido como direitos de solidariedade, os quais envolvem direitos de titularidade coletiva ou difusa, com o objetivo de proteger a coletividade. Por fim, a solidariedade social pode ser entendida como um dever fundamental imposto aos cidadãos em prol da sociedade, como exemplificado pelo dever constitucional do proprietário de cumprir a função social da propriedade. (Rego, 2010, p. 141)

Portanto, este princípio do dever ou da solidariedade pode ser visto como uma expressão de cidadania que se solidariza com os grupos vulneráveis e contribui para proteger os seus direitos. Este princípio é a base para a realização dos direitos fundamentais e o fundamento do Estado democrático de direito que visa promover a justiça social e a segurança social.

Ademais, é importante destacar que a solidariedade não apenas é essencial para os direitos fundamentais, mas também serve como um dos pilares do direito tributário. Aqueles que pagam tributos para garantir o funcionamento do Estado demonstram solidariedade para com o mesmo.

Douglas Yamashita defende que o Estado Democrático de Direito também pode ser entendido como um "Estado Tributário", no qual a organização e manutenção de suas atividades sociais dependem de recursos financeiros. Assim, o princípio da solidariedade permite que esses recursos sejam provenientes da própria sociedade, por meio do pagamento de tributos pelos cidadãos. Estes, por sua vez, são responsáveis não apenas por contribuir financeiramente, mas também por promover a melhoria e garantir os direitos sociais decorrentes do Estado Democrático de Direito, buscando equilibrar os princípios do Estado de Direito com os do Estado Social. (Yamashita, 2005).

Nessa mesma linha, Leandro Dani e Hugo Rodrigues destacam que a solidariedade social é consagrada pelo modelo de Estado Democrático de Direito, refletindo-se na Constituição Federal de 1988 como um valor capaz de integrar as diversas heterogeneidades presentes na sociedade. Assim, a tributação necessária para alcançar os objetivos fundamentais do Estado é profundamente influenciada pelo ideal de solidariedade social, devendo ser considerada em suas diretrizes e conceitos estruturantes, buscando sempre a harmonização entre eles. (Dani; Rodrigues, 2013, p. 134)

Contudo, Humberto Ávila ressalta que existem limites para a tributação baseada no princípio da solidariedade e que o Estado não pode justificar toda e qualquer tributação exclusivamente com base nesse princípio. Para evitar esse cenário, o poder de tributar foi estabelecido na Constituição Federal e foi delimitado por meio de regras de competência que excluem previamente a possibilidade de outros métodos de tributação. Em suma, a solidariedade social não pode ser invocada para justificar a criação irrestrita de contribuições sociais, sejam elas diretas ou indiretas. (Ávila, 2005, p. 69)

Marciano Buffon destaca que o princípio da solidariedade, ou a noção de solidariedade social, torna-se mais visível quando se considera o dever primordial de pagar impostos. Em tempos anteriores, como nos períodos absolutista e liberal, o cumprimento desse dever estava voltado principalmente para a preservação do Estado, sem um claro fundamento ético ou moral para a obrigação tributária. Naquelas épocas, os impostos eram pagos exclusivamente em virtude do dever de obedecer à autoridade soberana que os instituía. (Buffon, 2009, p. 86)

Com o advento do Estado Social e Democrático de Direito, o conceito de dever de contribuir para os gastos públicos ganhou uma nova dimensão, marcada pela solidariedade. Esse dever passou a ser uma ferramenta essencial para a implementação das políticas sociais e econômicas de um Estado redistributivo, que visa beneficiar os cidadãos que não têm condições de contribuir. Dessa forma, parte da riqueza dos mais privilegiados é direcionada para financiar as atividades e serviços sociais destinados aos menos favorecidos. Assim, o princípio da

solidariedade desempenha um papel importante na redução das desigualdades sociais, promovendo uma distribuição mais equitativa da renda. Essa responsabilidade não é apenas uma consequência da arrecadação tributária, mas também um objetivo fundamental do Estado em promover a justiça social. (Nabais, 2005, p. 127- 129)

Portanto, o compromisso constitucional de contribuir para o financiamento dos gastos públicos deve ser interpretado como um ato de solidariedade, como indicado por José Casalta Nabais em "O dever fundamental de pagar impostos" (Nabais, 2005, p. 129). Essa obrigação está intrinsecamente ligada ao princípio da solidariedade, conferindo ao cidadão o direito de usufruir dos serviços oferecidos pelo Estado. Esse entendimento estabelece, por sua vez, tanto o dever quanto o direito ao exercício da cidadania, incluindo o controle sobre o uso desses recursos e a participação na definição de sua destinação. Seguindo essa linha de raciocínio, será examinado a seguir o dever de pagar tributos como uma manifestação da solidariedade social.

2. O DEVER DE PAGAR TRIBUTOS COMO UM REFLEXO DA SOLIDARIEDADE SOCIAL

O dever fundamental de pagar tributos não está explicitamente declarada no texto da Constituição de 1988 do Brasil. Contudo, uma interpretação sistemática das disposições constitucionais revela implicitamente a existência desta obrigação. O Brasil adota um modelo de estado fiscal, e assim, sua operação depende da arrecadação de impostos para financiar os gastos públicos. Além disso, ao estabelecer uma ampla gama de direitos sociais e individuais que requerem financiamento através da tributação, a Constituição Federal insinua indiretamente a existência de um dever fundamental de pagar tributos, uma vez que a provisão de qualquer direito pelo Estado implica em custos. Portanto, se a Constituição brasileira concede o poder de tributar, pode-se inferir logicamente a existência do correspondente dever de pagar tributos. (Regoso, 2010, p. 142.)

O tributo, ou mais precisamente o imposto, desempenha um papel importante nos Estados modernos, e a doutrina europeia estabelece o princípio da solidariedade social baseado em obrigações fiscais constitucionais. Afinal, os impostos são a principal fonte financeira que garante a concretização dos direitos sociais. A principal razão da obrigação fundamental de pagar impostos não se restringe apenas ao exercício da soberania nacional, mas também à integração dos indivíduos numa sociedade organizada, onde todos contribuem financeiramente para o Estado e participam das despesas públicas. Existe, portanto, uma estreita relação entre a obrigação fundamental de pagar tributos e a obrigação fundamental de solidariedade social. (Regoso, 2010, p. 12)

Segundo Marciano Buffon, os direitos fundamentais não podem ser efetivamente realizados se os cidadãos negligenciarem uma das principais responsabilidades da cidadania: o pagamento de tributos (Buffon, 2009, p. 79).

Para Hugo de Brito Machado, pagar tributos é uma parte essencial das obrigações jurídicas que compõem o estatuto do cidadão. Embora essa visão nem sempre tenha sido universalmente reconhecida, atualmente o pagamento de tributos é considerado um dever fundamental do cidadão, havendo até argumentações que os tributos representam o preço da própria cidadania (Machado, 2009, p.22).

Dessa maneira, o dever constitucional de financiar o Estado é, acima de tudo, um dever de solidariedade. Torres argumenta que "a ideia de solidariedade exerce uma forte influência no direito fiscal devido à sua extraordinária importância: o tributo é um dever fundamental. (Torres, 2005, p. 181)

Nesse viés, discute-se o dever fundamental de pagar tributos, que está intrinsecamente ligado à concepção de um Estado Fiscal. Num cenário em que o Brasil é reconhecido como um Estado Democrático de Direito, definido na Constituição como um Estado social-democrata, a tributação é considerada uma fonte de sustento Estatal. Este último é necessário para garantir a convivência digna dos cidadãos e não deve ser visto apenas como um mero meio de providência. Portanto, é importante compreender o Estado como fiscal, porque a sua existência e funcionamento social são completamente dependentes dos recursos econômicos.

Dentro do contexto atual, é comum que a questão dos tributos e a subsequente obrigação de pagar impostos gerem mal-entendidos e controvérsias. Muitas pessoas têm a percepção de que os tributos são abusivos por natureza, sendo vistos como imposições que violam os direitos dos cidadãos. Essa visão alimenta uma desconfiança histórica e cultural em relação ao Estado, frequentemente visto como uma entidade que retira recursos dos cidadãos em vez de contribuir para o bem-estar geral. Outrossim, poder-se-ia argumentar que a conexão entre impostos e solidariedade poderia servir de pretexto para justificar a cobrança ilegítima de tributos. Nessa toada, Godoi reitera que essas conclusões, embora alarmistas e equivocadas, tendem a se fortalecer, considerando especialmente a alta carga tributária existente no país e a ideia disseminada de que os tributos são excessivamente onerosos, podendo violar os direitos da cidadania, e, por conseguinte, sendo geralmente repudiados pela sociedade. (Godoi, 2005, p. 158)

No entanto, no âmbito do Direito Tributário, está a ser ultrapassado o conceito de tributo como uma imposição autoritária do Poder Soberano e como uma obrigação compulsória de transferência de riqueza privada para o Estado. A instituição da tributação, especialmente os

impostos, é hoje motivada pela procura da concretização dos direitos fundamentais e da justiça social através da redistribuição da riqueza entre os membros da sociedade. A este respeito, Navais sublinha que os tributos, considerados uma obrigação básica, não devem ser interpretados como um mero ato do poder estatal ou um mero sacrifício em nome dos cidadãos, mas sim como um contributo insubstituível para uma sociedade fiscalmente organizada. (Nabais, 1998, p. 185)

Por outras palavras, o cumprimento dos direitos sociais justifica o dever prioritário de pagar tributos, sendo essa tributação respaldada pelo compromisso com a solidariedade social. Pertencente à comunidade, cada indivíduo compromete-se a contribuir para o seu desenvolvimento conforme as suas possibilidades. Nessa perspectiva, o princípio da dignidade humana, destacado como valor central da Constituição, emerge como a principal fundação do dever fundamental de cumprir com as obrigações tributárias. Portanto, o princípio da solidariedade social implica que todos devem contribuir de acordo com suas capacidades para os custos coletivos do Estado, visando diminuir - e de preferência eliminar - as disparidades entre os cidadãos, promovendo uma vida mais digna e satisfatória e permitindo maior liberdade. (Sanches, 2005, p. 90)

Desta forma, Marciano Buffon afirma que, por mais contraditório que pareça, a aceitação da tributação é necessária para garantir a liberdade. Isso porque a tributação é indispensável para a concretização das garantias contidas nos direitos fundamentais, especialmente os de natureza social. Pode-se, portanto, argumentar que o gozo efetivo da liberdade é possível através da tributação. (Buffon, 2009, p. 92)

Destarte, o artigo 145, § 1º da Constituição Federal aborda a questão da capacidade contributiva ao estabelecer que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Isso mostra que o princípio da capacidade contributiva aparece como uma das ferramentas para alcançar a justiça tributária, que está intrinsecamente ligada à noção de igualdade. Já o princípio da solidariedade está mais relacionado com o estado fiscal, pois reconhece a existência de capacidade contributiva, ou seja, a obrigação de ser solidário, mas dentro dos limites da própria contribuição. (Conti, 1997, p. 97.)

Na visão de Luís Eduardo Schoueri, o princípio da solidariedade se manifesta no princípio da capacidade contributiva. O autor sustenta que é em nome deste princípio que se define o critério de diferenciação dos contribuintes: cada indivíduo deve contribuir conforme suas capacidades para o bem de todos. Este é o propósito subjacente à edificação de uma nação fundamentada na solidariedade entre seus membros. (Schoueri, 2013, p. 331)

Por sua vez, Douglas Yamashita adverte que é impraticável os indivíduos sem capacidade econômica participem no financiamento de um estado fiscal. Constatção que o princípio da solidariedade genérica está essencialmente associado com a estrutura conceitual da capacidade contributiva econômica, especialmente quando se considera a proteção fiscal do mínimo de subsistência. De acordo com o autor, a impossibilidade de tributação do mínimo existencial é uma consequência direta do modelo de Estado estabelecido em 1988 e de seus princípios fundamentais, especialmente o princípio da dignidade da pessoa humana. Não existe capacidade de contribuição econômica nesse caso e a tributação nesse nível constitui um confisco proibido pelo artigo 150, inciso IV da Constituição Federal. (Yamashita, 2005)

Por conseguinte, é imprescindível uma correlação entre o princípio da capacidade contributiva e o mínimo vital, estipulando que o contribuinte não pode, em hipótese alguma, ser tributado sem que seja respeitado o mínimo essencial para sua sobrevivência digna e a de sua família.

Resumidamente, ao refletir sobre o caminho percorrido até o momento, é importante compreender que a realização dos direitos sociais fundamentais estabelecidos na Constituição de 1988 depende de recursos para sua concretização. Para isso, é preciso que, com base no princípio da solidariedade, todos contribuam para esse propósito por meio do dever fundamental de pagar tributos, os quais devem ser proporcionais à capacidade contributiva de cada indivíduo, considerando também o mínimo essencial para a subsistência do cidadão. Portanto, os tributos não podem exceder a capacidade contributiva do indivíduo e devem garantir um conjunto mínimo de garantias para sua existência. Nessa perspectiva, Mali Costa e Núria Martín expressam que é utópico pensar que se possa concretizar a todos a integralidade dos direitos sociais, mas, de outra forma, é inconcebível o fato de se pensar que ninguém terá acesso a um rol mínimo desses direitos”. (Costa, 2008, p. 181)

Frente a essa questão, é válido considerar que uma parte substancial da justiça fiscal reside na consistência entre a carga tributária e a efetiva capacidade contributiva dos cidadãos. O direito e o dever de submeter-se a essa carga devem ser exercidos de modo que o Estado disponha dos meios necessários para garantir o cumprimento das obrigações sociais e, simultaneamente, seja mantido o mínimo indispensável para uma existência digna. (Buffon, 2009, p. 147)

Na busca por alcançar uma justiça fiscal abrangente, é provável que surjam disparidades decorrentes da diferença de riqueza, refletindo-se em requisitos tributários mais rigorosos para os cidadãos com maior capacidade contributiva, enquanto aqueles com menor capacidade pode ser beneficiados com tratamento mais favorável. Assim, o próximo ponto de

discussão abordará a solidariedade social como fundamento da progressividade tributária. Isso implica reconhecer que a imposição de alíquotas progressivas no sistema tributário, especialmente no Brasil, é justificada não apenas pela capacidade econômica dos contribuintes, mas também pela necessidade de promover uma distribuição mais equitativa dos recursos e combater as profundas desigualdades sociais presentes na sociedade.

3. A SOLIDARIEDADE SOCIAL COMO FUNDAMENTO DA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA

No âmbito do Estado Fiscal Social, o modelo tributário de uma nação desempenha um papel importante na redução da desigualdade socioeconômica. Isto porque em sistemas fiscais justos e equilibrados, a distribuição do rendimento e da riqueza é menos concentrada, o que promove uma maior igualdade através da justiça distributiva, um dos princípios fundadores de uma República, onde contribuir com as despesas do governo é um dever fundamental dos cidadãos. A implementação de alíquotas progressivas nos impostos surge como uma consequência natural do princípio da capacidade contributiva, que se baseia na solidariedade social. (Ávila, 2005, p. 68)

Nesse sentido, Maria de Fátima Ribeiro, afirma que a progressividade dos impostos é um meio de concretizar o princípio da justiça fiscal, garantindo que o ônus tributário recaia de forma mais pesada sobre aqueles que possuem uma maior parcela da renda. Desse modo, os impostos seguem o princípio da capacidade contributiva, conforme estabelecido no artigo 145, parágrafo primeiro da Constituição Federal. (Ribeiro, 2002, p.238.)

Assim, os impostos, em uma sociedade contemporânea, não servem apenas para financiar o Estado, mas principalmente como ferramenta de mudança social para garantir direitos não alcançados. Dessa maneira, a tributação direta - com uma abordagem progressiva - atende de modo mais equitativo aos princípios da igualdade de direitos e da capacidade contributiva, em contraste com a tributação indireta, que é regressiva, já que tanto os mais ricos quanto os mais pobres contribuem com o mesmo valor ao comprar um determinado item de consumo. Logo, todos pagam o mesmo imposto sobre, por exemplo, um quilo de arroz ou feijão, alguns estão isentos de impostos sobre a distribuição de ganhos acionários (dividendos) e outros são tributados em até 27,5% na fonte. (Laurino, 2018, p,79)

Dessarte, a tributação brasileira demonstra ser regressiva conforme o nível de renda. Entre os 10% mais pobres, a incidência da tributação indireta atinge 23,4%, enquanto entre os 10% mais ricos fica em menos da metade, apenas 11,2%. Ao analisar os impostos diretos, existe uma dinâmica diferente: a tributação aumenta proporcionalmente com a renda. Contudo, ao considerar a soma dos impostos diretos e indiretos, torna-se evidente como o peso dos impostos

indiretos torna a tributação significativamente injusta e regressiva. Enquanto a carga tributária total sobre os 10% mais pobres representa 26,4% da renda per capita total, os 10% mais ricos gastam apenas 19,2% de sua renda per capita total com tributação. (Dieese. 2023, p. 05)

Por outro lado, um sistema tributário baseado em impostos diretos e progressivos pode não ser suficiente para garantir uma tributação segundo a capacidade contributiva, como exemplificado pelo imposto de renda no Brasil. Nele, tanto uma pessoa que ganha R\$ 7 mil quanto outra que recebe R\$ 700 mil estão sujeitas à mesma alíquota máxima (27,5%). (Dieese. 2023, p. 05)

Assim, nota-se que a progressividade estabelecida na legislação do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) no Brasil não cumpre integralmente os Princípios da Solidariedade e da Justiça Social. Isso acontece devido ao afastamento de várias premissas do Estado Social, resultando na falta de garantia completa da dignidade humana, na ausência de contribuição efetiva para a redução das desigualdades sociais, na falha em assegurar igualdade de oportunidades e na dificuldade em assegurar o acesso integral à educação, saúde, alimentação, moradia, entre outros. Isto posto, a garantia do mínimo existencial, que em última análise representa a concretização dos Princípios da Solidariedade e da Justiça Social, é um exemplo claro disso. Portanto, para garantir a justiça tributária, e o dever de solidariedade é fundamental que prevaleça a tributação direta, caracterizada pela especificidade e progressividade, a fim de respeitar a capacidade contributiva, por meio da aplicação de alíquotas mais elevadas para rendas mais altas.

Maria de Fátima Ribeiro e Renata Cristina de Oliveira Alencar Silva destacam a importância da arrecadação de tributos tanto para a economia nacional quanto para a internacional, não apenas como uma fonte de receita para o Estado, mas também como um elemento regulador da atividade econômica e social. Nessa perspectiva, ressaltam que, para alcançar uma justiça fiscal, os princípios constitucionais da proporcionalidade e da progressividade de alíquotas devem ser considerados na maioria dos tributos. Assim, ao aplicar efetivamente esses princípios constitucionais, é possível atingir os objetivos da natureza social do tributo, permitindo que o Estado tribute de forma mais elevada os mais ricos e de forma menos onerosa aqueles com menor poder aquisitivo, podendo até mesmo conceder isenções de tributos a esse grupo. (Ribeiro; Silva, 2019, p. 189)

Nessa toada, o doutrinador Roque Antonio Carrazza ressalta que todo o sistema tributário brasileiro deve ser orientado pela progressividade fiscal, independentemente de haver uma previsão constitucional expressa, uma vez que essa progressividade está intrinsecamente ligada à questão da solidariedade social. Na sua visão a progressividade das alíquotas

tributárias, longe de entrar em conflito com o sistema jurídico, é o melhor meio de evitar injustiças tributárias, proibidas pela Constituição. Sem impostos progressivos, não há como alcançar a igualdade tributária.

Portanto, o sistema de impostos no Brasil deve ser fundamentado no critério da progressividade. Impostos com alíquotas crescentes de acordo com o aumento das bases tributáveis levam em consideração corretamente que o sacrifício suportado pelo contribuinte para financiar as despesas públicas é maior quanto menor for sua riqueza (e vice-versa). Além disso, permitem que o Estado, pelo menos em parte, corrija as desigualdades econômicas entre os indivíduos. (Carrazza, 2017, p.107)

Nesta perspectiva, é perceptível que a progressividade fiscal tem o objetivo de garantir que todos contribuam de forma justa com os benefícios advindos das questões sociais. Em outras palavras, à medida que um indivíduo gera riqueza por meio de suas competências, condições sociais e outros fatores aleatórios, sua contribuição aumenta, visto que a progressividade demonstra o poder multiplicador existente na capacidade contributiva.

Dado que a renda obtida pode ser considerada um indicador da capacidade econômica de um contribuinte específico, é razoável concluir que aquele que atinge uma renda mais substancial terá acesso a melhores e mais diversificadas oportunidades de investimento. Como consequência direta, é provável que esse rendimento cresça mais rapidamente do que o de outros indivíduos com menos recursos e oportunidades para investir. (Conti, 1997, p.75)

Apesar disso, críticas contundentes surgem em relação à progressividade, trazendo à luz argumentos que questionam a conquista de uma possível justiça fiscal por meio desse método. De modo geral, tais argumentos apontam que a progressividade é percebida como uma punição aos mais eficientes, podendo ainda reduzir a motivação da sociedade como um todo ao aumentar os impostos daqueles que demonstram maior empenho ou criatividade na busca por uma posição social mais elevada. Outra crítica à progressividade é que, à medida que a capacidade econômica do cidadão aumenta, sua utilização dos serviços públicos tende a diminuir, o que suscita questionamentos sobre a viabilidade desse princípio como base para a partilha dos custos do Estado. (Conti, 1997, p. 77)

Nesse mesmo contexto, há uma crítica que considera a progressividade como um "princípio decadente", argumentando que esse mecanismo tende a afastar investimentos e desencorajar a entrada de capitais ao tributar excessivamente o lucro, a renda e o patrimônio. Adicionalmente, é mencionado que "a pior das desigualdades é acreditar que os desiguais devam ser tratados de forma desigual". Segundo essa perspectiva, ao invés de elevar o nível dos menos favorecidos para equipará-los aos mais favorecidos, o Estado parece buscar retirar

dos mais favorecidos sua condição de promotores do desenvolvimento, nivelando todos por baixo. (Conti, 1997, p. 78)

Não obstante, a vertente que apoia a progressividade nos impostos também apresenta seus argumentos incontestáveis, especialmente ao afirmar que "a determinação do imposto deve considerar a capacidade contributiva de cada indivíduo. Isso se deve ao princípio da justiça fiscal, que sugere que o imposto deve ser pago de forma a garantir um sacrifício equitativo para cada contribuinte". Além disso, esse argumento ganha relevância ao analisar o princípio da capacidade contributiva como um "critério graduado, servindo como um limite para a tributação, assegurando a manutenção do mínimo vital e evitando que a progressividade tributária atinja níveis confiscatórios ou restrinja outros direitos constitucionais". (Castilho, 2002, p.92)

Nesse sentido, conforme mencionado anteriormente, o princípio da progressividade encontra seus limites no princípio da capacidade contributiva, evitando, assim, o confisco tributário e a violação de direitos. Portanto, não se aceita uma tributação excessiva que ultrapasse os limites da razoabilidade, ou seja, que não esteja logicamente vinculada aos meios utilizados e aos objetivos pretendidos. (Castilho, 2002, p.96)

Atualmente, a justificativa para a imposição de tributos com incidência desigual, especialmente por meio da progressividade, fundamenta-se na cooperação mútua entre os indivíduos. Diante das adversidades que afetam a todos, provenientes de uma variedade de razões, como questões econômicas (falência, desemprego, etc.), ambientais (desastres naturais) e até situações existenciais (invalidez, doenças, velhice, morte, etc.), as disparidades materiais podem ser mitigadas por meio de um apoio coletivo, com o objetivo de proporcionar uma vida melhor e digna para toda sociedade.

Dentro dessa perspectiva, Rawls explica que as discrepâncias nas condições materiais entre os indivíduos são resultado de fatores como origem familiar ou pertencimento a uma classe menos favorecida, habilidades naturais que conferem a alguns uma qualidade de vida inferior à de outros, ou mesmo eventos aleatórios que ao longo da vida se mostraram menos favoráveis. A fim de reduzir estas desigualdades, sublinha a necessidade de criar uma justiça aproximada na distribuição, que pode ser alcançada, entre outras medidas, por meio da tributação progressiva sobre a renda e a riqueza acumuladas pelas pessoas. O intuito não é desencorajar a busca pela acumulação de riqueza, contanto que as disparidades resultantes tragam benefícios para os menos favorecidos. Dessa maneira, estabelece uma ligação entre solidariedade e tributação, considerando justas as discrepâncias na distribuição de renda e riqueza quando também contribuem para melhorar a condição dos cidadãos menos

privilegiados, principalmente ao promover oportunidades iguais. (RAWLS, 2002, p. 64, 103, 306-307)

Precisamente na Teoria de Distribuição de Encargos Públicos proposta por Laferrière e Warine na França, esta concepção tem angariado muitos seguidores e agora é amplamente considerada pela maioria das correntes doutrinárias como uma explicação justificável para a existência dos tributos. Conforme explicado por Villegas, para esses autores, a responsabilidade tributária decorre da solidariedade social. Esta solidariedade é compartilhada por todos os membros da comunidade, que têm o dever de sustentá-la. A responsabilidade individual não é determinada pelos benefícios que um indivíduo recebe do Estado, mas sim pela capacidade de cada um contribuir para as despesas públicas, permitindo que todos participem de acordo com suas possibilidades. Em uma linha semelhante, o italiano Griziotti argumenta que o indivíduo recebe benefícios tanto gerais (como segurança) quanto específicos (por exemplo, agricultores que utilizam estradas públicas), e que ambos os tipos de benefícios aumentam sua capacidade econômica, sem comprometer o dever de solidariedade de todos os cidadãos. (VILLEGAS, 1980, p. 11)

Um sistema jurídico estruturado dessa maneira significa que a tributação deixa de ser um mero meio de gerar recursos estatais, mas amplia seu escopo para alcançar outros objetivos fundamentais delineados na Constituição. Desse modo, a ideia de um Estado que tributa manifestações de riqueza dos mais abastados para depois redistribuí-la a quem não detém os recursos suficientes para manter uma vida digna, está fortemente relacionada à noção de solidariedade. Portanto, a coexistência social só é verdadeiramente significativa quando há cooperação mútua entre os indivíduos, e a imposição de tributos só é justificável se contribuir de maneira substancial para a concretização desse ideal solidário.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Portanto, é inegável que a solidariedade social constitui um pilar essencial não só das interações entre os indivíduos, mas também dos fundamentos do sistema jurídico e fiscal de um país. A justificativa para a tributação reside na compreensão da contribuição de cada membro da sociedade para o bem comum, sempre respeitando sua capacidade de contribuição e assegurando condições mínimas para uma vida digna.

A partir desse princípio de solidariedade, surge o dever pagar tributos, indispensável para que o Estado possa garantir os direitos fundamentais, sociais e a dignidade de cada pessoa. No entanto, essa contribuição deve ser justa e proporcional, levando em consideração a capacidade de cada indivíduo e alinhada aos princípios de justiça fiscal e igualdade.

Nesse contexto, a solidariedade transcende o âmbito das obrigações estatais, tornando-se um compromisso compartilhado por todos os membros da sociedade em promover um ambiente mais justo e igualitário. Cabe ao Estado promover ativamente essa cultura solidária, garantindo que os recursos arrecadados por meio dos tributos sejam utilizados de forma eficiente e equitativa em benefício de toda a coletividade.

Por sua vez, a progressividade tributária emerge como uma ferramenta importante para combater a desigualdade de renda e promover a redistribuição de recursos na sociedade. Ao avaliar a capacidade contributiva de cada indivíduo, é possível estabelecer uma progressividade nos tributos, de modo que aqueles com maiores rendimentos assumam uma parcela mais substancial do ônus estatal. Isso não implica em discriminações baseadas na diversidade econômica, mas sim em aumentar a responsabilidade dos cidadãos com maior poder aquisitivo em contribuir de acordo com sua posição, permitindo assim que o Estado possa aplicar uma tributação mais equilibrada aos menos favorecidos economicamente, facilitando sua ascensão social.

Dessa forma, é imprescindível que o Estado, em seu papel regulador, assegure a aplicação justa e equitativa dos tributos, considerando as diferentes realidades e capacidades dos contribuintes ao mesmo tempo, é necessário promover políticas públicas que fortaleçam os laços de solidariedade e incentivem a participação ativa dos cidadãos na construção de uma sociedade mais inclusiva e solidária.

Em última análise, a solidariedade fiscal não se resume apenas ao pagamento de impostos, mas sim a um compromisso coletivo com o bem-estar e a justiça social. É por meio dessa solidariedade que se constrói uma sociedade mais resiliente, coesa e capaz de enfrentar os desafios comuns que se apresentam em um mundo cada vez mais interconectado e interdependente.

REFERÊNCIAS

ABBAGNANO, Nicola. **Dicionário de filosofia**. Trad. Alfredo Bosi e Ivone Castilho Benedetti. 4. ed., rev. e ampl. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

ÁVILA, Fernando Bastos de. **Ética da Solidariedade**. Bem comum. São Paulo, n. 74, p. 5-10, set.2001.

ÁVILA, Humberto. **Limites à Tributação com Base na Solidariedade Social**. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Coords.). *Solidariedade Social e Tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidente da República, [2021].

BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana: entre os direitos e os deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito Constitucional Tributário**. Ed 31. São Paulo: Malheiros, 2017, p.107.
- CASTILHO, Paulo Cesar Baria de. **Confisco tributário**. São Paulo: Ed. RT, 2002, p.92.
- CONTI, José Maurício. **Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade**. São Paulo: Dialética. 1997.
- COSTA, Marli M.M. da.; MARTÍN, Núria Belosso. **Diálogos jurídicos entre Brasil e Espanha: da exclusão social aos direitos sociais**. Porto Alegre: Imprensa Livre, 2008.
- DANI, Leandro.; RODRIGUES, Hugo Thamir. Reflexos da solidariedade social no IPTU progressivo. In: **Direito, Cidadania e Políticas Públicas VIII**. Curitiba: Multideia, 2013.
- DIEESE. **A (proposta de) reforma tributária e os trabalhadores e as trabalhadoras**. Nota técnica. Número 274, pp. 1-24, julho de 2023.
- GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Orgs.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.
- LAURINO, Marcia Sequeira. **A progressividade do imposto sobre a renda da pessoa física brasileiro como instrumento para a (não) concretização dos princípios constitucionais da solidariedade e da justiça social**. 2018. 102 f. Dissertação (Mestrado em Direito e Justiça Social) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio Grande, Rio Grande, 2018, p,79.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Direitos fundamentais do contribuinte e a efetividade da jurisdição**. São Paulo: Ed. Atlas. 2009.
- MELO, Osvaldo Ferreira de. Sobre direitos e deveres de solidariedade. **Revista Jurídica (FURB)**, Blumenau, (SC), v.11, n. 22, jul/dez. 2007, p. 5.
- MINAYO, Maria Cecília de Souza (Org.). **Pesquisa Social**. 22 ed. Petrópolis: Vozes, 2003.
- NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.
- NABAIS, José Casalta. Solidariedade, cidadania e direito fiscal. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Orgs.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.
- RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. Tradução de Almiro Pisetta e Lenita Maria Rímoli Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 64, 103, 306-307.
- REGOSO, Ivanete. **O dever fundamental de solidariedade social do direito tributário**. 2010. 148 f. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Direito – Mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2010.
- RIBEIRO, Maria de Fátima; SILVA, Renata Cristina de Oliveira Alencar. **A cidadania fiscal como exercício da democracia na administração participativa**. In: XXVIII Congresso Nacional do CONPEDI Goiânia – GO. Direitos humanos e efetividade: fundamentação e processos participativos [Recurso eletrônico on-line]. Organização CONPEDI/UFG/PPGDP. Coordenadores: Rubens Beçak, Vladimir Oliveira da Silveira, Fernanda Busanello Ferreira. Florianópolis: CONPEDI, 2019.
- RIBEIRO, Maria. de Fátima. O IPTU como instrumento de intervenção no uso e ocupação do solo urbano conforme disposições do estatuto da cidade. **Scientia Iuris**, 5, 232–258, 2002.
- SANCHES, J. L. Saldanha; GAMA, João Taborda da. Pressuposto administrativo e pressuposto metodológico do princípio da solidariedade social: a interrogação do sigilo

bancário e a cláusula geral anti-abuso. In: **Solidariedade social e tributação**. GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. (Coords.) São Paulo: Dialética, 2005.

SARMENTO, Daniel. **Direitos fundamentais e relações privadas**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 3aed. São Paulo: Saraiva: 2013.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário - valores e princípios constitucionais tributários**, Vol. II. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de direito tributário**. Tradução de Roque Antonio Carrazza. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1980.

YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Scabra de. (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

.