

RDIET, Brasília, V. 13, nº 2, p. 30 – 56, Jul-Dez, 2018

DESENVOLVIMENTO HUMANO E MÍNIMO VITAL: UMA JUSTA TRIBUTAÇÃO

HUMAN AND MINIMAL VITAL DEVELOPMENT: A FAIR TAXATION

Gina Marcilio Pompeu*

Antonio Mendes Carneiro Junior**

RESUMO: Por meio do presente artigo, tem-se como objetivo estudar a justiça fiscal e o planejamento estatal, em consonância com seus aspectos social e econômico, haja vista a sua implicação no desenvolvimento humano e na justiça fiscal. Investiga-se, ainda, os limites à tributação decorrentes da ordem constitucional brasileira, em especial, o critério material e a finalidade essencial do Estado na realização da justiça. Desse modo, o estudo contempla a axiologia que justifica o chamamento ao dever fundamental de pagar tributo, bem como as fronteiras desta prestação, que são delimitadas por princípios constitucionais, tais como mínimo vital, justa oportunidade e responsabilidade individual. A pesquisa permite tecer a correlação entre o mínimo protegido e o Estado Social, de maneira a se verificar, como hipótese inicial, se o Estado, através da exação fiscal, retiraria do indivíduo a sua capacidade para prover a si e a sua família dos recursos elementares para seu desenvolvimento; em outros termos, a sua liberdade. No aprofundamento do limite material ao poder de tributar, deve-se observar o objeto e o conteúdo desta barreira, no que pertine à vida do cidadão e à capacidade

Artigo recebido em 07 de dezembro de 2018.

Artigo aceito em 05 de janeiro de 2019.

* Graduada em Direito UFC (1987), Mestre em Direito (Direito e Desenvolvimento) pela Universidade Federal do Ceará (1994) e Doutora em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (2004), com estágio Pós-Doutoral em Direito pela Universidade de Lisboa, Portugal (2017). Coordenadora e Professora do Programa de Pós-Graduação em Direito Constitucional da Universidade de Fortaleza, Mestrado e Doutorado. É coordenadora do grupo de pesquisas REPJAL, Relações econômicas, Políticas, Jurídicas da América Latina cadastrado no CNPQ, bem como é líder do CELA, Centro de Estudos Latino-Americano da Universidade de Fortaleza. E-mail ginapompeu@unifor.br

** Mestrando em Direito Constitucional com ênfase no Direito Tributário, pela Universidade de Fortaleza – UNIFOR. Especialista em Direito e Processo Tributário pelo Centro Universitário 7 de Setembro – UNI7. Advogado. Fortaleza – CE. E-mail: mendesjus@yahoo.com.br

ISSN: 1980-1995
e-ISSN: 2318-8529

RDIET, Brasília, V. 13, nº 2, p. 30 – 56 Jul-Dez/2018
e-mail revdiet@bol.com.br

contributiva. A metodologia utilizada é a análise do referencial doutrinário e legislativo, para, ao final, oferecer crítica e apresentar resultados conciliadores entre crescimento econômico e desenvolvimento humano.

Palavras-Chave: Dever de pagar tributos. Planejamento estatal. Justa tributação. Mínimo vital. Desenvolvimento humano.

ABSTRACT: Through this article, the objective is to study tax justice and state planning, in line with its social and economic aspects, given its implication in human development and fiscal justice. It also investigates the limits to taxation deriving from the Brazilian constitutional order, in particular, the material criterion and the essential purpose of the State in the execution of justice. Thus, the study contemplates the axiology that justifies the call to the fundamental duty to pay tribute, as well as the boundaries of this provision, which are delimited by constitutional principles, such as vital minimum, fair opportunity and individual responsibility. The research allows the correlation between the protected minimum and the Social State, in order to verify, as an initial hypothesis, whether the State, through taxation, would withdraw from the individual his capacity to provide himself and his family with resources elements for their development; in other words, their freedom. In the deepening of the material limit to the power to tax, one must observe the object and the content of this barrier, as it pertains to the life of the citizen and the ability to contribute. The methodology used is the analysis of the doctrinal and legislative framework, in order to offer criticism and conciliatory results between economic growth and human development.

Keywords: Duty to pay taxes. State planning. Fair taxation. Vital minimum. Human development.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO; 2. DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E PLANEJAMENTO ESTATAL; 3. JUSTA TRIBUTAÇÃO E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA DIANTE DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS; 4. MÍNIMO VITAL E O DESENVOLVIMENTO HUMANO; 5. CONCLUSÕES; 6. REFERÊNCIAS

1. INTRODUÇÃO

O sistema tributário sofreu mudanças profundas ao longo dos séculos e, com ele, a noção de justiça fiscal foi se aperfeiçoando. No Estado Democrático de Direito, os deveres impostos aos cidadãos não se descuidam ao texto constitucional e, diante de valores como bem-estar, liberdade e dignidade da

pessoa humana, devem relacionar-se com a promoção do bem comum. Na direção destas finalidades, o dever fundamental de pagar tributos alicerça-se na solidariedade social, em que contribuintes se atendem mutuamente, à sociedade e às novas gerações, conforme sua capacidade contributiva. De outro modo, disponibilizam bens para a manutenção do aparato do Estado, enquanto este promove a redistribuição de renda e busca garantir os direitos sociais.

No exame constitucional da obrigação assumida pelo Estado de zelar pelos direitos fundamentais, verificam-se limites à tributação, em respeito aos valores da dignidade da pessoa humana. Este caro princípio somente será assegurado quando o Estado preservar um mínimo essencial à existência de uma vida digna e à oportunidade de desenvolvimento do indivíduo. Em meio a este contexto, o Estado deverá promover políticas públicas (aspecto positivo), ao tempo em que se absterá de tributar o patrimônio afetado para a consecução do mínimo existencial (aspecto negativo).

No Brasil, além da discussão acerca do aspecto negativo do mínimo existencial, impera a incerteza jurídica quanto à riqueza essencial que deverá estar livre da incidência de tributos, pois a Constituição brasileira de 1988 não trouxe explicitamente suporte fático a este princípio. À vista dos parâmetros constitucionais, econômicos e sociais, entre outros, então, o legislador tem nesta questão exercício fundamental, dentro da vinculação à promoção da justiça tributária, afinal, o mínimo existencial faz parte da própria condição da existência do homem. Por esta razão, deve haver ampliação e efetivação plena desta ideia no ordenamento jurídico infraconstitucional.

Na órbita constitucional, naturalmente, para financiar tais direitos, o Estado necessita de recursos, haja vista que tanto os direitos positivos quanto os negativos têm custos. Deste modo, em face da solidariedade social, a

comunidade financia o exercício estatal, por intermédio de tributos. Em meio a este contexto, o Estado vê-se obrigado a concretizar os direitos fundamentais, inclusive os positivos, no limite de sua capacidade financeira. Fazendo valer a teoria da reserva possível, somente em casos de cabal demonstração de impossibilidade financeira.

Neste sentido, questiona-se o escopo do Estado diante da imposição fiscal. Por vezes, argumenta-se que ela retira do cidadão a possibilidade de desenvolver sua liberdade e capacidades. A teoria da justiça tem como premissa o exercício das potencialidades humanas para consecução do crescimento econômico e desenvolvimento humano individual e coletivo. Ademais, os direitos têm custos e, em meio à efetivação daqueles considerados imprescindíveis à dignidade humana, o mínimo vital é limitador material da atuação tributária, o que, de certo modo, justifica a discussão entre aquilo que é tão somente importante para a existência física e o suficiente para garantir a justa oportunidade.

Para tanto, divide-se o presente trabalho em três partes. Na primeira parte, aborda-se o dever fundamental de pagar tributos e a concepção de solidariedade social, haja vista que os tributos são modalidade de dever jurídico que aparelham socialmente e juridicamente o Estado. Na segunda parte são afixadas as considerações acerca dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, em face do limite econômico individual à tributação e do critério de justiça. Vale destacar que a consciência coletiva respalda os fins republicanos e propicia a organização do meio, enquanto que o dever de pagar tributos alicerça-se em obrigações previstas no sistema tributário constitucional. Por fim, na terceira parte, investiga-se os limites constitucionais da tributação, em especial, o material (ou substancial), no que diz respeito ao mínimo vital, o qual se relaciona ao objeto e ao conteúdo do poder de tributar.

Ressalta-se que a Organização das Nações Unidas demarcou os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) a serem concretizados até o ano de 2030. Nesse viés, nota-se que o Objetivo 10 dispõe sobre a redução das desigualdades; assim, o item 10.3 assevera a carência de garantir a igualdade de oportunidades por meio da promoção de políticas e ações adequadas, inclusive observância legislativa. Já o item 10.4 estabelece a adoção de medidas fiscais e de proteção social, a fim de promover igualdade¹. A concretização de políticas públicas requer planejamento e previsão orçamentária estatal, lastreada no pagamento de tributos na esfera individual. Nessa perspectiva, discute-se no presente artigo o alcance dos fins republicanos por meios democráticos e a possibilidade de tributar que não contraponha ao mínimo vital.

2. O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E O PLANEJAMENTO ESTATAL

Observa-se que países, inclusive desenvolvidos, firmam-se como Estados fiscais financiados principalmente por meio de receita dos tributos. Nabais reforça que esta é característica do Estado moderno². A bem da verdade, pode-se falar em acepção estatal mínima, de tributação limitada, cuja característica é de neutralidade econômica e social. Já o Estado economicamente interventor, preocupa-se em garantir funcionamento social e estatal tendo por base uma tributação alargada. A questão esmera-se quanto à atuação estatal, sem descuidar da liberdade, da cobrança de tributos e do Estado de Direito. Quanto à concepção da fiscalidade, o financiamento se dá principalmente pela receita dos tributos e é “proposto como parâmetro adequado para avaliar o delicado equilíbrio

¹ Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/pos2015/ods10/>>. Acesso em: 08 nov. 2018.

² NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015, p. 193-94.

entre a arrecadação de fundos suficientes para a efetivação dos direitos fundamentais e os limites da capacidade contributiva de cada cidadão”³.

A fiscalidade exige que sejam estabelecidos limites ao Estado diante da liberdade individual e da preservação da propriedade privada, já que pode incidir nas vantagens auferidas pelo próprio cidadão na livre iniciativa⁴, pois, do contrário, torna-se insegura toda e qualquer instituição tributária. Advém desta questão que o Estado fiscal pressupõe a existência de limite máximo, sob o risco de arruinar a economia, e limite mínimo, haja vista que deve respeitar as necessidades do próprio Estado e cumprir com suas funções⁵.

Portanto, o Estado precisa se manter por intermédio de recursos, de modo a efetivar políticas públicas, ações afirmativas, principalmente destinadas às classes menos favorecidas, e assim cumprir com suas obrigações constitucionais. Para alcança estes fins, a tributação faz-se essencial. Contudo, há que se observar limites que respeitem a capacidade contributiva do cidadão. O patamar mínimo civilizatório encontra-se previsto constitucionalmente e merece observância no âmbito infraconstitucional⁶. Outrossim, “a liberdade não é apenas a base da avaliação de êxito e de fracasso, mas também um determinante principal da iniciativa individual e da eficácia social”⁷.

Diante das demandas para atender aos interesses sociais, faz-se necessário o reconhecimento do dever fundamental de pagar tributos, porém carece repensar limites

³ FUCK, Luciano Felício. **Estado fiscal e Supremo Tribunal Federal**. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 36-37.

⁴ TORRES, Ricardo Lobo. **A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 98.

⁵ NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015, p. 216.

⁶ POMPEU, Gina; SIQUEIRA, Natercia Sampaio. Liberdade e igualdade: condicionamentos democráticos para o desenvolvimento humano, para o crescimento econômico e à estabilidade social. In: POMPEU, Gina (coord.). **Direito constitucional nas relações econômicas: entre o crescimento econômico e o desenvolvimento humano**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014, p. 165.

⁷ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Trad. Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2015, p. 33.

impostos à cobrança de tributos, diante do direitos individuais e do mínimo vital. Contipelli contribui para essa ideia quando preleciona que a promoção do bem comum deve ser buscada incessantemente por intermédio de prestação positivas e previsão de políticas públicas⁸. Na mesma linha, presecuem Holmes e Sustain que: “the right to freedom of contract has public costs no less than the right to health care, the right to freedom of speech no less than the right to decent housing. All rights make claims upon the public treasury”⁹. Reforçam esta ideia, Pompeu e Matos alertam que “os direitos sociais têm dimensão positiva, implicam em custos [...]”¹⁰.

A ampliação dos direitos políticos e do conteúdo material constitucional reflete-se na certeza de ser o povo o titular da soberania. Fundado nesta soberania, o Estado exige que o cidadão lhe transfira parte de sua riqueza, através da tributação. Bercovici afirma que “a expansão do poder do Estado social seria ambivalente repressiva e promocional ao mesmo tempo”¹¹, haja vista que as funções sociais legitimam o seu poder discricionário.

Em ensaio que versa sobre a exploração de recursos comuns pelo interesse individual, Hardin propõe apelo à reflexão moral e oferece soluções interessantes para se evitar a tragédia dos comuns: privatização, mecanismo de controle externo comum, cobrança de pedágio para acesso em pastagem etc. Dentre todas, ao afirmar que os arranjos sociais produzem responsabilidades e criam coerções, questiona acerca de quem gostaria de pagar tributos. Apesar das reclamações, diz o autor, aceita-se a

⁸ CONTIPELLI, Ernani. **Solidariedade social tributária**. Coimbra: Almedina, 2010, p. 127.

⁹ HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass. **The Cost of Rights**: why liberty depends on taxes. New York: W.W. Norton, 1999, p. 15.

¹⁰ POMPEU, Gina; MATOS, Liliane Gonçalves. **Processo falimentar e a estabilidade econômica, pressupostos essenciais ao desenvolvimento econômico**. Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário – RDIET, Brasília, V. 12, nº 1, p. 324–361, Jan-Jun, 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/8255>>. Acesso em: 01 nov. 2018, p. 324 e seguintes.

¹¹ BERCOVICI, Gilberto. **Soberania e Constituição**: para uma crítica ao constitucionalismo. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 321.

imposição do pagamento de tributos, haja vista que, diante da ausência de escrúpulos, os homens tendem a não cumprir com pagamentos voluntários. Ademais, há um apoio ao tributo, dispositivo coercitivo, para escapar da luta de todos contra todos¹². Por sua vez, Araújo, ao se referir ao ganho no uso de um recurso comum superior à perda de tal uso, onde todos agentes encontrar-se-iam em regime de igualdade, afirma que “a racionalidade colectiva levará ao incremento cumulativo e à ruína do recurso, dada a liberdade de acesso”¹³. Para o autor, esta liberdade é trágica, isto porque poderia haver uma degeneração, uma tragédia dos baldios. No que pertine ao problema da falta e do excesso de apropriação, privada ou pública, informa que o conceito de propriedade é utilizado para conter a tensão entre custos e benefícios sociais¹⁴.

O fato é que a contribuição tributária – dever fundamental – presta-se ao custeio do Estado, sob os auspícios da universalidade. Ao tratar do papel da justiça, Rawls enuncia que “um ideal social, por sua vez, está ligado a uma concepção de sociedade, uma visão sobre como se devem entender os objetivos e os propósitos da cooperação social”¹⁵. Este corpo social cooperativo é caracterizado por “sociedade bem-ordenada”, que tem por base a promoção do bem de seus membros e a regulamentação efetiva por uma concepção pública de justiça.

Nabais define deveres fundamentais como “deveres jurídicos do homem e do cidadão que, por determinarem a posição fundamental do indivíduo, têm especial significado para a comunidade e podem, por esta, ser exigidos”¹⁶. Contudo, debate-se

¹² HARDIN, Garret. **The Tragedy of the Commons**. Science, Washington, DC, V. 162, nº 3859, p. 1243-1248, Dez, 1968. Disponível em <<http://science.sciencemag.org/content/sci/162/3859/1243.full.pdf>>. Acesso em: 03 dez. 2018, p. 1.247.

¹³ ARAÚJO, Fernando. **A Tragédia dos baldios e dos anti-baldios**: o problema econômico do nível ótimo de apropriação. Lisboa: Ed. Almedina, 2008, p. 63.

¹⁴ ARAÚJO, Fernando. **A Tragédia dos baldios e dos anti-baldios**: o problema econômico do nível ótimo de apropriação. Lisboa: Ed. Almedina, 2008, p. 13.

¹⁵ RAWLS, John. **Uma teoria de justiça**. 4. ed. Trad. Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2016, p. 11.

¹⁶ NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015, p. 64.

acerca da autonomia deste dever e o direito por ele custeado, inclusive, em razão da espécie tributária. Parte da doutrina entende que alguns direitos fundamentais trazem como contrapartida um dever do titular de exercer seu direito solidariamente¹⁷, mas Canotilho esclarece que, apesar de ser possível a conexão entre direitos e deveres fundamentais, estes são considerados uma categoria autônoma.¹⁸

Destaca-se que o dever de contribuir relaciona-se intimamente com a liberdade do cidadão, haja vista que este tem pleno espaço para agir em favor próprio desenvolvimento. De acordo com Rawls, “as partes se veem como pessoas livres que podem reavaliar e alterar seus fins últimos, e que dão prioridade à preservação de sua liberdade nesse aspecto”¹⁹. É de se dizer, ainda, que, se a tributação é inafastável, por outro lado, sofre limitações, restando impedida de cercear liberdades individuais, sob o risco de agressão à justiça fiscal e à participação do cidadão na vida econômica, social e política.²⁰

3. JUSTA TRIBUTAÇÃO E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA DIANTE DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Nos Estados Democráticos de Direito, o dever de pagar tributos está intrinsecamente relacionado com o fundamento constitucional da dignidade humana. Por ele, resta conferida a todos uma vida digna, refletida no mínimo para a satisfação das necessidades básicas para o exercício dos direitos e das liberdades fundamentais. Por sua vez, Sarlet sustenta que “a dignidade da pessoa humana, na condição de valor (e

¹⁷ DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014, p. 66.

¹⁸ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2011, p. 531 e seguintes.

¹⁹ RAWLS, John. **Uma teoria de justiça**. 4. ed. Trad. Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2016, p. 669.

²⁰ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O dever fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. 1. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 80.

princípio normativo) fundamental, exige e pressupõe o reconhecimento e proteção dos direitos fundamentais de todas as dimensões”²¹.

No seio da questão, para além de assegurar garantias clássicas (propriedade, liberdade, segurança e igualdade), é certo que o custeio do Estado se presta como mecanismo para realizar o Direito e, no desempenho da sua função social, efetivar caros direitos fundamentais. A relação entre Estado e sociedade tem por base o valor da solidariedade, de cunho constitucional, cujo objetivo, dentre outros, é o de redistribuir as riquezas arrecadadas em prol da realização de atividades estatais. Este modelo não prescinde da colaboração de seus administrados. Ao tratar da teoria da justiça, Rawls enuncia o “princípio do interesse comum”. Segundo este princípio, por oportuno, a classificação das instituições se dá “de acordo com sua efetividade para garantir as condições necessárias para que todos possam igualmente promover seus objetivos ou de acordo com sua eficiência na promoção de objetivos em comum”²². Portanto, pelos ditames da justiça social, deve haver uma cooperação entre a sociedade.

Em meio à função fiscal do tributo, tem-se, então, o fenômeno da solidariedade social, considerado um dos sustentáculos do Estado Democrático de Direito²³, onde a comunidade cede parte de sua riqueza em prol do bem-estar social individual e coletivo²⁴. Apesar de aduzido no art. 3º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, objetivando a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a solidariedade social é dotada de um vazio normativo, o qual permite ao intérprete atribuir qualquer

²¹ SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade (da pessoa) humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 125.

²² RAWLS, John. **Uma teoria de justiça**. 4. ed. Trad. Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2016, p. 115.

²³ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 94.

²⁴ CONTIPELLI, Ernani. **Solidariedade social tributária**. Coimbra: Almedina, 2010, p. 262.

conteúdo. Este exagero hermenêutico poderia fazer frente ao ordenamento jurídico, daí a necessidade de conter abusos.

Fundado na soberania, o Estado exige que o cidadão lhe transfira parte de seus rendimentos, através da tributação, mas a arrecadação não é o único objetivo do tributo, senão, também, a interferência na economia privada e em outros setores econômicos. Produz efeitos os mais diversos. Observa-se que a Constituição brasileira de 1988, por sua vez, cuidou desta disposição, e alerta Siqueira que tanta cautela e tanto cuidado não teriam justificativa se os tributos – particularmente os de caráter distributivo – não ocupassem uma posição de preferência no custeio do Estado, haja vista que são eles que possibilitam o eficaz custeio do Estado²⁵. Outrossim, se de um lado, o Estado deve se preocupar em resguardar a livre iniciativa, o empreendedorismo e a propriedade privada, do outro, tem o dever de reduzir as desigualdades, tanto entre as pessoas quanto entre os Estados da Federação. Objetiva a realização, ainda que mínima, de atividades conducentes à emancipação do ser humano²⁶.

Neste esteio, a contribuição tributária – dever fundamental – presta-se a levar a efeito tais direitos, servindo um ao outro como limite. A Constituição brasileira de 1988 textualiza este dever no §1º, art. 145, ao tratar da capacidade econômica do contribuinte. Em razão da igualdade tributária, todos devem contribuir para o custeio do exercício estatal, sob os auspícios da universalidade, embora se questione a autonomia entre direitos e deveres fundamentais.

Além da função fiscal, os tributos possuem outro importante aspecto: a extrafiscalidade. Esta função decorre do Estado social, pela carência da sociedade em resolver determinados problemas de ordem econômica, política e social, e nestes estão

²⁵ SIQUEIRA, Natércia Sampaio. **Tributo, mercado e neutralidade no Estado Democrático de Direito**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012, p. 159-60.

²⁶ VALLE, Maurício Dalri Timm do; AVEIRO, Júlio da Costa Rostirola. **O mínimo existencial e a tributação**. Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário – RDIET, Brasília, V. 12, nº 2, p. 76–123, Jul-Dez, 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/8707>>. Acesso em: 01 nov. 2018, p. 76 e seguintes.

inseridas as políticas públicas. Apesar da relevância dos tributos arrecadatários, os ditos extrafiscais contam com a participação do próprio cidadão. Na lição de Nabais, este tributo “tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados económicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas”²⁷. Na perspectiva de se encontrar formas alternativas para suprir os anseios constitucionais, a extrafiscalidade merece que lhe seja dada importância, levando-se em consideração que os direitos fundamentais não foram dispostos na Constituição apenas para serem formalmente reconhecidos, mas efetivados.

Naturalmente, faz-se necessário que esta política distributiva se dê dentro de um critério justo entre os cidadãos, a fim de não intervir na igualdade de liberdades básicas, o mínimo vital, a participação na vida económica, social e política e no funcionamento espontâneo do mercado²⁸. A própria Constituição, no seu §1º, art. 145, elenca este critério: a capacidade contributiva, ou seja, a capacidade económica de suportar a incidência da tributação. No entanto, de acordo com Costa, a doutrina tem se ocupado com dificuldade em afirmar que este dispositivo decorre do princípio da igualdade, embora seja certo que o tratamento do legislador tributário deve observância à isonomia.²⁹

De acordo com a ordem tributária constitucional, o tributo deve ser graduado em conformidade com a capacidade económica, o que significa dizer que a riqueza é a razão jurídica do imposto e dos tributos de fato gerador não vinculado, o seu critério de quantificação e, por decorrência, o parâmetro de comparação entre os contribuintes. Aqueles que possuem capacidade são

²⁷ NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015, p. 629.

²⁸ SIQUEIRA, Natercia Sampaio. **Tributo, mercado e neutralidade no Estado Democrático de Direito**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012, p. 191 e seguintes.

²⁹ COSTA, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 40.

tributados, mas quem não a titulariza está fora do raio de incidência; quem detém riqueza em igual montante deverá arcar com a mesma carga fiscal, mas quem a apresenta em medida distinta será sujeito a diferente *quantum* tributário.

Ou seja, a isonomia, em matéria tributária, realiza-se pela capacidade contributiva. A riqueza é o elemento utilizado para determinar se os cidadãos se encontram na mesma situação de forma a receberem igual tratamento tributário, ao passo que não se mostra susceptível de ser superada por outros critérios formais e pessoais, como a denominação, os rendimentos, a profissão e a função. A ideia principiológica amolda-se à justiça fiscal e, por esta razão, tem forte impacto no dever fundamental de todos pagarem tributo, mas desde que respeitada a atividade econômica do contribuinte.

No dizer de Moschetti:

sarà dunque illegittimo il prelievo tributario per violazione del principio di capacità contributiva (qualificato anche alla luce delle citate norme costituzionali) se il carico complessivo sia tale da mettere in pericolo la permanenza dell'economia privata (e quindi della stessa capacità contributiva) o da impedire la scelta o l'esercizio di un'attività economica o professionale.³⁰

Assevera Amaro que não se busca com o princípio apenas a eficácia da lei de incidência do tributo, mas também a proteção do contribuinte diante de uma cobrança excessiva³¹. O indivíduo não pode ter sua liberdade comprometida, assim como os seus meios de subsistência, nem a empresa a sua atuação no mercado, em razão da capacidade econômica, isto porque os poderes da Administração tributária são extensos.

³⁰ MOSCHETTI, F.; LORENZON, G.; SCHIAVOLIN, R.; TOSI, L. **La capacità contributiva**. Pádua: CEDAM, 1993, p. 34.

³¹ AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 163.

É fundamental que se recupere a ênfase no caráter de dever tributário, já que o histórico da abordagem protetiva obscureceu a relevância da eficácia da lei tributária para a realização da justiça. Por consequência, não só houve abrandamento, por parte da sociedade, quanto ao dever de pagar tributo, como também por parte dos seus aplicadores, que, ao se deixarem dominar por uma narrativa estritamente formalista do direito tributário, permitiram a agentes econômicos se evadirem da tributação.

Neste esforço de alteração de paradigma do discurso tributário, deve-se trabalhar com a seguinte assertiva: a capacidade econômica não apresenta apenas caráter negativo com propósito de proteção – condicionamento da incidência do tributo à existência da riqueza; antes, ela ainda identifica o caráter positivo, que implica a necessária sujeição da riqueza existente à tributação. Ademais, as condições sociais devem permitir uma efetivação dos direitos de liberdade, que compreenda a capacidade de auto-realização, e, para tanto, deve-se assegurar um mínimo de bem-estar econômico para uma vida digna.³²

4. MÍNIMO VITAL E O DESENVOLVIMENTO HUMANO

No Brasil do século XXI, o que se tem verificado é uma exclusão social difícil de ser contida, e as razões são muitas: políticas públicas mal ordenadas, desenvolvimento perverso e dependente e corrupção³³. A classe necessitada sujeita-se praticamente ao que sobra de uma discussão infrutífera acerca se o problema real do desenvolvimento dos países subdesenvolvidos é de ordem política ou econômica. Nunes adverte que o

³² POMPEU, Gina; SIQUEIRA, Natercia Sampaio. Liberdade e igualdade: condicionamentos democráticos para o desenvolvimento humano, para o crescimento econômico e à estabilidade social. In: POMPEU, Gina (Coord.). **Direito constitucional nas relações econômicas: entre o crescimento econômico e o desenvolvimento humano**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014, p. 168-69.

³³ FUKUYAMA, Francis. **Ordem política e decadência política: da Revolução Industrial à globalização da democracia**. 1. ed. Alfragide: Dom Quixote, 2014, p. 115 e seguintes.

desenvolvimento de um país não pode ser medido apenas pelo crescimento da produção, mas há outros fatores fundamentais, entre eles, o de que o desenvolvimento deve-se colocar a serviço da satisfação das necessidades básicas da população. Estas necessidades seriam pressupostos para níveis razoáveis de produtividade e desenvolvimento, o que acentuaria o caráter social, implicando no atendimento ao princípio da igualdade³⁴.

A Constituição brasileira de 1988, em seu art. 170 e incisos, garante uma ordem econômica fundada no trabalho humano e na livre iniciativa, a fim de assegurar a todos uma existência digna, de acordo com a justiça social. Na perspectiva de oferecer igual oportunidade e reduzir as diferenças sociais, faz-se necessária a adoção, por meio do Estado, de políticas fiscais e sociais, inclusive custeadas pela tributação, observada a capacidade contributiva do cidadão. Contudo, importa ressaltar que o poder de tributar tem limites formais, referidos sobre quem tributa e como o faz, e limites materiais, pertinentes ao objeto e ao conteúdo da exação fiscal. Segundo Nabais, a exigência do Estado não deve abranger apenas a formalidade e a segurança jurídica do contribuinte, mas, ainda, requisitos ligados à justiça fiscal, pois deste modo tem-se uma compreensão constitucional adequada do dever de pagar impostos, afinal, os tributos afetam a liberdade do cidadão³⁵.

Outrossim, o art. 174, *caput*, da vigente Constituição brasileira, coloca o Estado no papel de agente normativo e regulador da atividade econômica, que exercerá as funções de incentivo e de planejamento. A legislação *infra* cuidará, no caso, das diretrizes e bases do desenvolvimento nacional equilibrado.

O princípio da igualdade fiscal, assente no princípio da capacidade contributiva, determina que todos devem pagar impostos, desde que tenham condições de tributabilidade ou impositividade, de acordo com o critério econômico. Mas não é

³⁴ NUNES, António José Avelãs. **Neoliberalismo e Direitos Humanos**. Lisboa: Editorial Caminho, 2003, p. 116-17.

³⁵ NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015, p. 317.

simples identificar quem determina aquele que tem ou não capacidade, ainda mais na configuração de um Estado regulador cada vez mais marcado pelo capitalismo.

É de se atestar que a tributação busca fatos ou situações da vida que revelem indicadores ou índices da capacidade contributiva. Em outras palavras, diz Nabais que ela “limita-se a significar uma evidência, expressão do velho dito latino *ad impossibilia nemo tenetur*, ou seja, a exigência lógica de que o dinheiro (dos impostos) apenas pode ser retirado de onde há”³⁶. Em completude, a capacidade, então, significa um “mínimo lógico exigível”, um conteúdo que não sofre com a arbitrariedade ou abuso do legislador fiscal.

Neste sentido, há impossibilidade de que seja tributado o básico devido a todo e qualquer ser humano. Não se pode falar em direitos fundamentais sem que o Estado confira ao indivíduo o mínimo para uma existência digna. Esta é a doutrina do mínimo existencial. No entanto, por mais que se queira determinar qual o conteúdo deste mínimo, e daí a dificuldade no que pertine ao que pode ou não ser tributado, como alerta Alexy: “sem recorrer a comparações é praticamente impossível determinar o que faz parte do mínimo existencial garantido constitucionalmente”³⁷. Por sua vez, Fachin assevera que “o mínimo não é referido por quantidade”. E prossegue: “é um conceito apto à construção do razoável e do justo ao caso concreto, aberto, plural e poroso ao mundo contemporâneo”³⁸.

É imprescindível uma caracterização mais objetiva deste mínimo essencial, inclusive como proposto por Alexy: por meio do princípio da igualdade fática e, em seguida, do sopesamento. Completa asseverando que “a igualdade fática pode, nos casos de mínimo existencial, fundamentar direitos definitivos concretos à criação de uma

³⁶ NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015, p. 463.

³⁷ ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 427-28.

³⁸ FACHIN, Luiz Edson. **Estatuto jurídico do patrimônio mínimo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 280-81.

igualdade fática”³⁹. A importância reside no conflito entre não poder tributar aquele que mal tem para o sustento (direito negativo) e ter de garantir condições básicas de sobrevivência (direito positivo), acabando, muitas vezes, por tributar este mínimo, afinal, as demandas constitucionais não permitem que direitos fundamentais possam ser tratados como figuras decorativas. Buffon alerta que os exemplos de agressão ao mínimo existencial são extensos⁴⁰.

As regras orçamentárias impostas pela Constituição, por sua vez, inibem a discricionariedade absoluta do Estado sobre a arrecadação. Há uma conjunção de elementos sociais considerados para tal, contudo, o interesse público primário do Estado, aquele que alberga o bem coletivo, molda a necessidade de efetivação dos direitos fundamentais e, neste sentido, questiona-se a possível colisão entre estes e o interesse patrimonial do ente (interesse público secundário).

Importante ressaltar que no Estado Democrático de Direito a Constituição Federal estabelece institutos jurídicos cujos objetivos centram-se na proteção do núcleo essencial, justamente para torná-lo eficaz. É cediço que nem sempre o Estado administra os tributos com a eficiência necessária para cumprir com as promessas constitucionais de efetivação dos direitos fundamentais, o que pode acarretar a intervenção do Poder Judiciário, em especial, pelo princípio do acesso à justiça, consagrado constitucionalmente. Alexy esclarece que, em razão dos custos financeiros para a realização dos direitos fundamentais sociais, a exigência judicial “conduziria a uma determinação jurídico-constitucional de grande parte da política orçamentária”⁴¹.

³⁹ ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 428.

⁴⁰ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre os direitos e deveres fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 185.

⁴¹ ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 508.

Já, ao tratar da igualdade fiscal como limite da tributação, Nabais entende que o legislador deve atender a um mínimo de igualdade como ponto de partida, permitindo que o cidadão satisfaça as necessidades primárias (alimentação, saúde etc.), e a um mínimo como ponto de chegada, para a obtenção de crescimento pessoal e atributos econômicos, fundamentos da capacidade contributiva. Para o autor, o princípio tem dois significados: é pressuposto da tributação, ao se basear na capacidade econômica, representando um “mínimo lógico exigível”; e, por outro lado, é um parâmetro constitucional.⁴²

Nesse viés, apesar de parte da doutrina entender os termos como sinônimos, Nabais distingue o que deve coerência às funções do Estado social (mínimo vital) do necessário à satisfação física (mínimo existencial)⁴³. Por sua vez, Sarlet aponta que o mínimo existencial não deve ser aceito como “um conjunto de prestações suficientes apenas para assegurar a existência (a garantia da vida) humana (aqui seria o caso de um mínimo apenas vital), mas sim, bem mais do que isso, ou seja, uma vida com dignidade”⁴⁴. No Brasil, tradicionalmente, adota-se um conceito mais restrito e concreto de mínimo existencial, prendendo-se ao mínimo físico, em detrimento do social, o que é comum em países subdesenvolvidos.

De acordo com Torres, a determinação do mínimo existencial apresenta-se com dupla função: positiva (*status positivus libertatis*), fundada na garantia a prestações estatais; outra negativa (*status negativus libertatis*) – as imunidades fiscais –, onde ao poder impositivo do Estado não é permitido invadir a esfera de liberdade mínima do indivíduo, representada pelo direito à subsistência⁴⁵. Por esta razão, viola este princípio

⁴² NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015, p. 435 e seguintes.

⁴³ NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015, p. 515-16.

⁴⁴ SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade (da pessoa) humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 136-37.

⁴⁵ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011, p. 69-70.

a tributação das prestações estatais com o fim de assegurar ao indivíduo e aos seus as necessidades básicas.

Para Siqueira, o Estado não pode retirar do cidadão e de sua família os meios para que participem da vida econômica, social e política. O legislador deve observância à política tributária que não iniba o indivíduo frente às ações estatais, a ponto de fazê-lo refém do Estado; ao contrário, é certo que a justa oportunidade é dever do Estado, pois a igualdade das liberdades básicas clama por mais do que o mínimo⁴⁶. O impacto da tributação não deve prejudicar estas liberdades, o mínimo vital, a justa oportunidade e a espontaneidade do mercado.

Importa dizer que as políticas estatais devem observar de igual modo a liberdade para o bem-estar do cidadão, sendo esta, por vezes, mais interessante do que a própria realização do bem-estar. A capacidade humana caracteriza-se pela liberdade para o bem-estar e pela liberdade para promover seus objetivos e valores. Assim, considerando as oportunidades substantivas, deve haver uma igualdade de capacidades⁴⁷. Para Nussbaum, “as capacidades não são instrumentos para uma vida com dignidade: são entendidas, isso sim, como maneiras efetivas de se ter uma vida com dignidade humana nas diferentes áreas das atividades humanas vitais”⁴⁸.

Portanto, sem o mínimo necessário, não se encontram as condições iniciais de liberdade. Afirma Sen que “a privação da liberdade pode surgir em razão de processos inadequados [...], ou de oportunidades inadequadas que algumas pessoas têm para

⁴⁶ SIQUEIRA, Natercia Sampaio. **Tributo, mercado e neutralidade no Estado Democrático de Direito**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012, p. 198 e seguintes.

⁴⁷ SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Trad. Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2016, p. 322 e seguintes.

⁴⁸ NUSSBAUM, Martha C. **Fronteiras da justiça: deficiência, nacionalidade, pertencimento à espécie**. Tradução de Susana Castro. 1. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2013, p. 199.

realizar o mínimo de que gostariam"⁴⁹. Neste contexto, Siqueira lança luz a duas incoerências jurídicas: o primeiro se refere à tributação de gastos privados correlatos às prestações estatais, necessários à justiça fiscal. Questiona a autora se o Estado, com o dever de garantir o mínimo vital, poderia obstaculizar o mínimo ao contribuinte, tornando-o refém do Estado, ao afastar-lhe a liberdade e a responsabilidade pela manutenção da família; o segundo, diz respeito a um sistema tributário que desconhece as obrigações civis no seio da família, que, muitas vezes, suplantam o mínimo existencial.⁵⁰

Fukuyama, ao estudar a força e o escopo do Estado, ensina que a política contemporânea tem como tarefa domar o poder do Estado e dirigir as ações públicas para finalidades legítimas ao povo. Deve considerar sua capacidade de formular e executar políticas e administrar com eficiência e, assim, manter alto nível de transparência e responsabilidade nas instituições governamentais⁵¹.

Sob a perspectiva da obrigação constitucional do Estado de dar a máxima eficácia às prestações sociais, o Poder Judiciário vem interferido nas questões políticas, que, aos olhos de muitos, ao praticar a judicialização da política, ensaia ofensa ao princípio da separação dos poderes. Sarlet acrescenta que se tem observado crescente consenso quanto a exigir em Juízo a satisfação do mínimo existencial, tendo a dignidade humana como condição de metacritério, mas questiona até que ponto o Estado pode alegar não ter meios financeiros para custear as demandas sociais⁵².

⁴⁹ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Trad. Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2015, 32.

⁵⁰ SIQUEIRA, Natercia Sampaio. **Tributo, mercado e neutralidade no Estado Democrático de Direito**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012, p. 201 e seguintes.

⁵¹ FUKUYAMA, Francis. **Construção de Estados: governo e organização mundial no século XXI**. Trad. Nivaldo Montingelli Jr. Rio de Janeiro: Rocco, 2005, p. 15.

⁵² SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade (da pessoa) humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 138-39.

A economia pode e deve influir na justiça social, a fim de garantir o desenvolvimento humano e o crescimento econômico. Como ressalta Sen, o desenvolvimento deve relacionar-se com uma vida melhor e com a liberdade que desfrutamos. Ocorre que a inércia estatal é prejudicial para a promoção dos direitos fundamentais, principalmente das minorias⁵³. Alerta Dworkin que “a instituição dos direitos é crucial, pois representa a promessa da maioria às minorias de que sua dignidade e igualdade serão respeitadas”⁵⁴.

Por oportuno, Radbruch trabalhou de forma central o jusnaturalismo axiológico e estabeleceu bases para firmar um valor prioritário na positividade jurídica, qual seja, a justiça social, a concretização da igualdade e do bem comum, além da proteção incondicional dos direitos humanos. Para o autor, “direito é tudo aquilo que for útil ao povo”. Os três valores de uma lei seriam o bem comum, a segurança jurídica e a própria justiça⁵⁵. Cumpre lembrar que para o autor a justiça efetiva-se no âmbito individual e coletivo. Para ele, a diferença social dos indivíduos, verificada a situação de fraqueza ou de força, propicia a uns a proteção e a outros, a limitação do poder. Pode-se dizer, segundo o autor, “substitui ao pensamento liberal da igualdade o pensamento social da equiparação – a justiça comutativa a justiça distributiva”⁵⁶.

Em se tratando de direitos e desenvolvimento humano, Kliksberg e Sen dizem que “os direitos democráticos estão entre os *componentes constitutivos* do

⁵³ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Trad. Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2015, 29.

⁵⁴ DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Trad. Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2016, p. 314.

⁵⁵ RADBRUCH, Gustav. **Filosofia do Direito**. Trad. de L. Cabral de Moncada. Coimbra: Antonio Amado, 1997, 416.

⁵⁶ RADBRUCH, Gustav. **Filosofia do Direito**. Trad. de L. Cabral de Moncada. Coimbra: Antonio Amado, 1997, p. 256.

desenvolvimento e eles não têm de ser justificados por sua contribuição indireta ao crescimento econômico”⁵⁷.

O homem sem liberdade política está privado de liberdade básica e de um componente fundamental do bem-estar social. Assim, Pompeu alerta que a busca pela descentralização administrativa na aplicação de políticas e recursos públicos está associada a noção de que uma proximidade maior entre os usuários dos serviços e os prestadores implicaria maior responsabilidade dos governos em relação aos cidadãos. Isto porque os cidadãos fiscalizariam e exigiriam a devida prestação dos serviços aos quais têm direito. Dessa forma, o combate à ineficiência e ao clientelismo seria mais efetivo⁵⁸.

No contexto social do dever de contribuir, o mínimo vital presta-se a proteger o patrimônio afetado juridicamente para servir às necessidades do indivíduo e sua família. Reconhece-se que as condições de liberdade servem para fundamentar a imunidade deste mínimo, mas se faz necessária abordagem mais amplificada acerca do conteúdo do mínimo existencial, de sua limitação e da sua aplicabilidade no sistema jurídico brasileiro, incluindo o papel do legislador. Diante de uma sociedade complexa, carente de direitos básicos, é imperioso afirmar que o cidadão excluído não poderá abdicar da efetivação de seus direitos fundamentais nem da certeza de sua liberdade jurídica. Ensina Rawls que “o senso de justiça que cultiva e os objetivos que incentiva devem normalmente ter preponderância sobre as propensões à injustiça”⁵⁹. Nesse sentido, permanece o questionamento se todos com capacidade econômica possuem

⁵⁷ KLIKSBERG, Bernardo; SEN, Amartya. **As pessoas em primeiro lugar**: a ética do desenvolvimento e os problemas do mundo globalizado. Trad. Bernardo Ajzenberg e Carlos Eduardo Lins da Silva. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 59.

⁵⁸ POMPEU, Gina. **Direito à educação**: controle social e exigibilidade judicial. Fortaleza: ABC Editora, 2005, p. 30.

⁵⁹ RAWLS, John. **Uma teoria de justiça**. 4. ed. Trad. Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2016, p. 561.

capacidade de contribuir, de fato, sem que a legislação fira preceitos constitucionais e agrave a pobreza.

5. CONCLUSÕES

A primeira conclusão a que se pode chegar é de que o dever fundamental de pagar tributo justifica-se na imprescindibilidade da tributação para a liberdade e a dignidade humana. Em relação à primeira, a tributação surge da limitação da própria liberdade para que ela seja possível em sociedade. Isto porque demanda o custeio de um poder central que assegure a ordem, seja interna ou externa, assim como o desenvolvimento humano e o crescimento econômico. Já quanto à dignidade, o tributo aparece como mecanismo de redistribuição de riqueza que possibilita os recursos materiais necessários a uma vida digna.

Contudo, para que se realize as funções da tributação, é necessário que se permita ao mínimo vital funcionar ora como a) meta da atividade tributária, ora como b) seu limite à atividade de tributar. No primeiro caso, tem-se o aspecto positivo: o Estado deve atuar para propiciar os recursos indispensáveis à dignidade do homem, o que faz “financiado” por tributos e por uma política de redistribuição, sem descuidar da solidariedade social. Já no segundo caso – aspecto negativo –, o Estado não pode prejudicar o indivíduo e sua família, mediante exações tributárias excessivas. O mínimo vital, como limite material, revela-se indispensável à liberdade elementar do homem. Se o Estado não assegura ao particular a auto-realização de sua vida, o resultado é um Estado que aprisiona o homem aos meandros da máquina pública, o que impede o seu desenvolvimento e crescimento.

A atividade tributária não deve privar o contribuinte dos meios de que dispõe para propiciar a si e familiares uma vida digna e de bem-estar. Esses meios, por uma questão de coerência e liberdade, devem corresponder aos recursos e bens que o Estado disponibiliza por meio de atuações públicas.

Sob a ótica do estudo apresentado, é imperioso afirmar que o contribuinte também não poderá abdicar da efetivação de seus direitos fundamentais por ser o Estado ineficiente na condução e gerência dos recursos, assim como não deverá aceitar que o legislador assoberbe de tributos a sociedade.

Diante de uma comunidade complexa, estas contradições ganham espaço no escopo dos objetivos das Organizações das Nações Unidas, ratificados pelo Brasil, em especial, quanto à erradicação das desigualdades. Pondera-se que para efetivação dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável até o ano de 2030, faz necessário que todos os *stakeholders* – sociedade, empresas, instituições e Estado – contribuam para a diminuição do fosso avassalador que separa subcidadãos do gozo do Direito de igual oportunidade e do respectivo desenvolvimento de suas capacidades.

O Brasil deve conciliar a ordem econômica com a ordem social e, assim, privilegiar ações inerentes a planejar, incentivar, fomentar, executar e fiscalizar a boa arrecadação e aplicação de recursos públicos.

Em termos constitucionais, pode-se pensar que seriam as leis as responsáveis pela definição do mínimo vital. Entretanto, utilizando-se como exemplo o direito à moradia, para que o Estado forneça ao indivíduo uma casa, há necessidade de legislação específica; diversa é a situação do desabrigado, para cuja disponibilização de um albergue não se exigiria lei. Em outras palavras, não há garantia ao homem de uma casa, mas, sim, o direito a um teto, em nome da sua dignidade.

O mínimo vital não se encontra no âmbito da discricionariedade da Administração Pública ou do Poder Legislativo, mas na liberdade do cidadão, no seu desenvolvimento e crescimento econômico, além da boa execução de serviços públicos essenciais. Para se compreender política econômica, deve-se estar próximo da realidade social e do Direito, e, institucionalmente, deve-se prover a cada uma a chance de participar das decisões de políticas públicas.

6. REFERÊNCIAS

ALEX, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

ARAÚJO, Fernando. **A Tragédia dos baldios e dos anti-baldios: o problema econômico do nível ótimo de apropriação**. Lisboa: Ed. Almedina, 2008.

BERCOVICI, Gilberto. **Soberania e Constituição: para uma crítica ao constitucionalismo**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

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

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2011.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **O dever fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. 1. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

CONTIPELLI, Ernani. **Solidariedade social tributária**. Coimbra: Almedina, 2010.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Trad. Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2016.

FACHIN, Luiz Edson. **Estatuto jurídico do patrimônio mínimo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

FUCK, Luciano Felício. **Estado fiscal e Supremo Tribunal Federal**. São Paulo: Saraiva, 2017.

FUKUYAMA, Francis. **Construção de Estados: governo e organização mundial no século XXI**. Trad. Nivaldo Montingelli Jr. Rio de Janeiro: Rocco, 2005.

FUKUYAMA, Francis. **Ordem política e decadência política: da Revolução Industrial à globalização da democracia**. 1. ed. Alfragide: Dom Quixote, 2014.

HARDIN, Garret. **The Tragedy of the Commons**. Science, Washington, DC, V. 162, nº 3859, p. 1243-1248, Dez, 1968. Disponível em <<http://science.sciencemag.org/content/sci/162/3859/1243.full.pdf>>. Acesso em: 03 dez. 2018.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass. **The Cost of Rights: why liberty depends on taxes**. New York: W.W. Norton, 1999.

KLIKSBERG, Bernardo; SEN, Amartya. **As pessoas em primeiro lugar: a ética do desenvolvimento e os problemas do mundo globalizado**. Trad. Bernardo Ajzenberg e Carlos Eduardo Lins da Silva. São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

MIRANDA, Jorge. **Teoria do estado e da constituição**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

MOSCHETTI, F.; LORENZON, G.; SCHIAVOLIN, R.; TOSI, L. **La capacità contributiva**. Pádua: CEDAM, 1993.

NABAIS, José Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2015.

NUNES, António José Avelãs. **Neoliberalismo e Direitos Humanos**. Lisboa: Editorial Caminho, 2003.

NUSSBAUM, Martha C. **Fronteiras da justiça: deficiência, nacionalidade, pertencimento à espécie**. Tradução de Susana Castro. 1. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2013.

POMPEU, Gina. **Direito à educação: controle social e exigibilidade judicial**. Fortaleza: ABC Editora, 2005.

POMPEU, Gina; MATOS, Liliane Gonçalves. **Processo falimentar e a estabilidade econômica, pressupostos essenciais ao desenvolvimento econômico**. Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário – RDIET, Brasília, V. 12, nº 1, p. 324–361, Jan-Jun, 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/8255>>. Acesso em: 01 nov. 2018.

POMPEU, Gina; SIQUEIRA, Natercia Sampaio. **Liberdade e igualdade: condicionamentos democráticos para o desenvolvimento humano, para o crescimento econômico e à estabilidade social**. In: POMPEU, Gina (Coord.). **Direito constitucional nas relações econômicas: entre o crescimento econômico e o desenvolvimento humano**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014.

RADBRUCH, Gustav. **Filosofia do Direito**. Trad. de L. Cabral de Moncada. Coimbra: Antonio Amado, 1997.

RAWLS, John. **Uma teoria de justiça**. 4. ed. Trad. Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2016.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade (da pessoa) humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Trad. Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. São Paulo: Companhia das Letras, 2016.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Trad. Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2015.

SIQUEIRA, Natercia Sampaio. **Tributo, mercado e neutralidade no Estado Democrático de Direito**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. **A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

VALLE, Maurício Dalri Timm do; AVEIRO, Júlio da Costa Rostirola. **O mínimo existencial e a tributação**. Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário – RDIET, Brasília, V. 12, nº 2, p. 76–123, Jul-Dez, 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/8707>>. Acesso em: 01 nov. 2018.