

O TERCEIRO SETOR COMO INSTRUMENTO DE FOMENTO A UMA CONSCIÊNCIA TRIBUTÁRIA*

The Third Sector as an Instrument for Promoting Tax Awareness

Celso Antônio Pires Ferreira **

RESUMO: O artigo aborda o papel do Terceiro Setor na promoção de uma consciência tributária, enfatizando a importância das entidades desse setor na educação dos cidadãos sobre a carga tributária. Através de informações claras, busca-se desenvolver uma percepção ativa dos contribuintes, especialmente em relação aos tributos indiretos, cujos impactos financeiros são menos aparentes. O texto destaca que a participação do Terceiro Setor é fundamental para fortalecer a cidadania, legitimando a tributação e promovendo justiça fiscal. Exemplos como a "Transparência Internacional" e "Transparência Brasil" ilustram como essas entidades contribuem para uma maior conscientização social, essencial para um Estado que depende da participação e responsabilidade de seus cidadãos. Em conclusão, o artigo defende que a atuação do Terceiro Setor é crucial para colmatar as lacunas deixadas pelo Estado na educação fiscal, incentivando a participação ativa dos cidadãos na sociedade.

Palavras-chave: Terceiro Setor. Estado fiscal. Consciência. Cidadania. Justiça fiscal.

ABSTRACT: The article addresses the role of the Third Sector in promoting tax awareness, emphasizing the importance of entities in this sector in educating citizens about the tax burden. Thru clear information, the aim is to develop an active perception among taxpayers, especially regarding indirect taxes, whose financial impacts are less apparent. The text highlights that the participation of the Third Sector is fundamental to strengthening citizenship, legitimizing taxation, and promoting fiscal justice. Examples such as "Transparency International" and "Transparency Brazil" illustrate how these entities contribute to greater social awareness, essential for a State that relies on the participation and responsibility of its citizens. In conclusion, the article argues that the role of the Third Sector is crucial to fill the gaps left by the State in fiscal education, encouraging active citizen participation in society.

Keywords: Third Sector. Fiscal state. Consciousness. Citizenship. Fiscal justice.

* Este artigo integra a seleção comemorativa dos 10 anos do NEPATS, reunindo textos anteriormente publicados em obras anuais vinculadas ao Núcleo de Pesquisa e agora apresentados nesta edição como parte da celebração de uma década de trajetória acadêmica, compromisso intelectual e contribuição duradoura à comunidade científica.

** Mestrando em Direito Internacional, Econômico e Tributário (UCB). Especialista em Direito Tributário (CEUT). Master of Business Administration (MBA– FGV). Membro do Conselho de Contribuintes do Município de Teresina – PI. Membro da Comissão de Direito Empresarial desta Ordem. Membro do Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte da Secretaria de Desenvolvimento Econômico e Tecnológico do Estado do Piauí. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7149950310233995>

1. INTRODUÇÃO

O presente artigo versa sobre o papel fundamental das entidades do Terceiro Setor no fornecimento de informações aos cidadãos-contribuintes acerca da carga tributária que incide sobre produtos e serviços consumidos pelos mesmos. Através destes conhecimentos, facilita-se a instrumentalização de uma consciência fiscal principalmente naqueles tributos tidos como indiretos, onde a repercussão financeira é de difícil verificação.

A presença do Direito Tributário se faz a todo momento na vida do cidadão, em vista disso é imprescindível o entendimento da sistemática e significação da legislação tributária. A esse respeito ensina o Professor Klaus Tipke:

“Em nenhum outro setor do Direito defronta-se o cidadão com o Estado mais frequentemente do que no Direito Tributário. O cidadão ingressa desde o seu nascimento numa relação de direito tributário duradoura com o Estado, que se multiplica, tão logo inicia sua vida ativa, em sucessivas relações obrigacionais. O Direito Tributário influencia qualquer atividade econômica. As possibilidades de o cidadão investir, poupar ou consumir são por uma multiplicidade de ônus tributário esquadrihadas. Relações de produção entre cidadãos e respectivas empresas provocam quase sempre consequências tributárias.”¹

O intento principal do trabalho é mostrar a importância do Terceiro Setor no provimento de informações para os cidadãos-contribuintes em relação ao significado e sistematização dos tributos que os rodeiam. Tendo consciência da importância de todo o macro sistema tributário em que está inserido, o cidadão terá uma maior percepção de sua participação, obtendo desta maneira condições de agir ativamente dentro deste sistema.

Preliminarmente, apresentamos um arcabouço teórico sobre as noções de justiça, cidadania e consciência individual/coletiva como forma de harmonização social, demonstrando como todos esses conceitos estão interligados e dificilmente existiriam de forma estanque. Vislumbramos que ao conectá-los obtemos um padrão exequível de justiça fiscal, alcançando assim um ideal aproximado ao pretense desejo comum a qualquer sociedade moderna: proceder de modo justo, eliminando ações que sejam ilegais, imorais e danosas a sociedade.

Temos convicção que a repartição da carga tributária de forma justa entre os cidadãos contribuintes passa pela conscientização dos mesmos e estímulo ao efetivo exercício de sua cidadania fiscal. É fundamental implementar estruturas teóricas apoiando-se em garantias constitucionais, de forma a motivar bases sólidas que evoluam e deem suporte a um Estado Fiscal consciente, organizado e tendo a justiça fiscal como sua finalidade principal.

A nível constitucional temos, como perpetrar meios de aumentar a conscientização do cidadão, através do cumprimento de normas, como a do art. 150, §

¹ TIPKE, Klaus. *Direito Tributário (Steuerrecht)*. vol. I. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008, p.51



5º da CF/88: *A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.*

Inseridas nessas noções conceituais, buscamos mostrar a participação fundamental do Terceiro Setor como instrumento implementador da cidadania; através da fiscalização, acompanhamento e orientação dos cidadãos na sociedade.

Não restam dúvidas que o caminho para as transformações de paradigmas sociais é bastante complexo, concordamos porém, com o que disse Calamandrei: *“Para encontrar a justiça, é necessário ser-lhe fiel. Ela, como todas as divindades, só se manifesta a quem nela crê.”*².

2. O ESTADO FISCAL ORGANIZADO E O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS.

Ao longo da história, os Estados, para sua estruturação e manutenção, se utilizaram dos mais variados meios de sustento. Dentre eles: esbulhos, doações, produção de renda através de bens e finalmente o estabelecimento coativo de tributos.

A esse respeito, ensina o Professor Marcos Valadão:

*“Para auferir as receitas necessárias ao desempenho das funções que lhe são inerentes o Estado utiliza-se do poder de tributar, que lhe é intrínseco. Evidentemente que a evolução do conceito de Estado fez-se acompanhar de modificações na forma de arrecadar recursos e, ao longo dessa evolução, nem sempre as exações fiscais constituíram principais fontes de receita dos Estados.”*³

Os Estados modernos são majoritariamente ditos fiscais, ou seja, se utilizam dos tributos como fonte de custeio para toda sua organização e funcionamento, avocando-se um poder de imposição frente a seus cidadãos e legitimados por eles, de cobrar tributos. Doutrina o Professor Casalta Nabais:

*“[...] todos os cidadãos se encontram adstritos ao cumprimento do dever de pagar impostos, e da uniformidade, a exigir que semelhante dever seja aferido por um mesmo critério – o critério da capacidade contributiva. Este implica assim igual imposto para os que dispõem de igual capacidade contributiva (igualdade horizontal) e diferente imposto (em termos qualitativos e quantitativos) para os que dispõem de diferente capacidade contributiva na proporção desta diferença (igualdade vertical).”*⁴

A atividade estatal impositiva do dever de pagar tributos decorre da soberania. Não resta dúvidas em relação a isso. O que temos que esclarecer é a imperativa necessidade de legitimidade democrática, como sustentáculo desses Estados modernos. Essa legitimidade só se materializa através da cidadania, e para que o cidadão a exerça precisa de consciência do seu papel dentro da sociedade em que vive.

² CALAMANDREI, Piero. *Eles, os juízes, vistos por um advogado*. 1. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1995, p. 4.

³ VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar e Tratados Internacionais*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000, p. 21.

⁴ NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. Coimbra: Almedina, 2012, p. 687.



No Estado fiscal legítimo e democrático, impõe-se a garantia aos direitos de seus cidadãos; mas, os mesmos não podem se escusar de cumprir inteiramente seus deveres. Estados liberais que só reconhecem direitos não cabem mais em sociedades modernas. As responsabilidades do cidadão devem ser instadas como forma de equilíbrio entre liberdades pessoais e necessidades comunitárias. Essa ponderação de interesses é de suma relevância para estabilização das relações sociais do Estado.

Não se trata de negar direitos aos cidadãos, tais direitos já se encontram protegidos no corpo constitucional como forma de defesa a iminentes agressões do Estado fiscal. O que se busca é uma assunção de responsabilidades por parte do cidadão-contribuinte, como forma de balanceamento na sociedade, estimulando o fim dessa rejeição social a figura do tributo.

O tributo não é mera exigência do Estado, nem crueldade contra o cidadão; o tributo deve ser encarado como um dever fundamental, fazendo parte de um ciclo virtuoso de consciência a estimular cidadania. A necessária participação proativa do cidadão deve legitimar as ações do Estado a garantir os seus direitos fundamentais e sociais.

Pondera a Professora Regina Helena Costa:

“Vale salientar a existência de uma outra tensão, de caráter permanente, observada entre a imposição de tributos e o exercício de direitos fundamentais. Se, de um lado, a exigência daqueles pode, inadequadamente, dificultar ou mesmo inviabilizar o exercício destes, de outro, parece evidente que vários dos direitos assegurados no ordenamento jurídico dependem, para sua proteção, dos recursos advindos da receita tributária.”⁵

As idéias de cidadania e tributação devem andar juntas, o ato de um cidadão contribuir para as despesas do Estado representa uma exterioridade da cidadania. Essas imposições tributárias regulam a vida em sociedade, garantindo e assegurando os direitos dos seus cidadãos, asseverando liberdades públicas, direitos individuais e sociais. Através do tributo, organizamos o aparelho social e resolvemos todos os seus custos.

A esse respeito, afirma o Professor Marcos Valadão:

“O Estado, para fazer face às demandas sociais, aí incluída a garantia dos direitos humanos, incorre em diversos gastos, tais como pagamento de funcionários, a manutenção de estruturas de controle, investimentos públicos, etc. Tais gastos são as despesas estatais, que devem ser pagas com receitas estatais. Daí a necessidade da atividade financeira do estado, na qual se compreende o auferimento dessas receitas, onde se contem a tributação.”⁶

Resta evidente que a tributação não limita direitos do indivíduo, mas na verdade funciona como um pressuposto necessário a consecução destes direitos.

⁵ COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 24.

⁶ VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Direitos Humanos e Tributação: Uma Concepção Integradora*. Direito em Ação (UCB/DF), Brasília – DF, 2001, v.2, n.1, p. 221-241.



Na medida de suas condições, faz imperativo a contribuição dos cidadãos ao suporte financeiro do Estado. Um Estado preocupado com o bem estar dos que o compõe só se realiza com a responsabilização dos mesmos com esse suporte financeiro. Temos que acabar com essa concepção liberal exagerada em torno da cobrança apenas de direitos, tal ideologia se originou em traumas por períodos históricos conturbados que hoje não existem mais.

O crucial é saber que em uma democracia amadurecida não cabem mais teorias que preguem a defesa somente de direitos aos cidadãos. Faz-se necessário agregar a esse plexo teórico, a fundamentação intelectual em torno do necessário cumprimento de deveres aos cidadãos.

Em um Estado que busca realizar a justiça, faz-se por oportuno teorizar a compreensão desses deveres ao cidadão-contribuinte. É dever de todos cooperarem, garantindo seus direitos através da assunção de seus deveres; podemos falar, “*in medio virtus*”, em um dever fundamental de pagar tributos como forma de financiar o Estado e garantir os direitos fundamentais.

Esclarece Alessandro Cardoso:

Pode-se afirmar, assim, que existe um direito de todos os indivíduos e da sociedade, de que cada um cumpra o seu dever de recolher tributos. Isso porque o cumprimento desse dever está diretamente vinculado a possibilidade concreta de efetivação dos direitos fundamentais assegurados aos cidadãos brasileiros. Em vez de uma dualidade direito x dever, tem-se na verdade uma interface, em que o dever de contribuir de cada um, corresponde a um direito dos demais. Trata-se de uma verdadeira responsabilidade social, e não mais de simples dever em face do aparato estatal”.⁷

O tributo não pode mais ser interpretado pelo cidadão como algo ruim, uma ação a ser rejeitada, um sacrifício sem retorno. Em uma concepção do sempre atual, “*no taxation without representation*”, trata-se de conceber-se em um Estado democrático de direito os tributos como consentidos; sendo eles legitimados por seus cidadãos, não cabendo aos mesmos negar-lhes, mas sim questionar-lhes quando apresentados perante a sociedade como injustos.

Quando censuráveis, como cidadãos, lutemos por perquirir justiça e não aceitar a iniquidade e ficar a reclamar passivos encarando o tributo como puro alvedrio do poder estatal; ou como mero sacrifício unilateral nosso, como contribuinte. O tributo se consolida como um poder jurídico em função do cidadão e não o contrário.

3. OS CONTORNOS CONCEITUAIS DO TERCEIRO SETOR

A nomenclatura “Terceiro Setor” pode ser extensiva a todas as iniciativas privadas de utilidade pública, que se apresente como procedência de ações da sociedade civil. Esse termo é uma tradução de língua inglesa do vocábulo *Third Sector*, muito empregado para definir diferentes organizações sem vínculo direto com o Estado,

⁷ CARDOSO, Alessandro Mendes. *O Dever Fundamental de Recolher Tributos*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 147.



que seria o “Primeiro Setor” e entidades privadas que formam o mercado, que seriam o “Segundo Setor”. Afirma Willame Mazza:

“Percebe-se que o Terceiro Setor não age isoladamente na sociedade, ele coexiste com dois outros setores que dão suporte para a construção de uma sociedade equilibrada, quais sejam: o Primeiro Setor, que corresponde ao Estado, a emanção da vontade popular, pelo voto, que confere o poder ao governo; e o Segundo Setor, que corresponde a livre iniciativa, que opera o mercado e define a agenda econômica usando o lucro como instrumento.”⁸

Dentro das organizações que fazem parte do Terceiro Setor, podemos destacar as ONGs (organizações não governamentais), como associações e fundações sem finalidade lucrativa; OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesse Público), entidades filantrópicas e outras associações civis que não almejem lucro.

124

O Terceiro Setor não é público nem privado, mas sim um equilíbrio entre ambos por uma finalidade bem maior, qual seja, suprir as falhas do Estado no atendimento das necessidades da população.

Ensina nosso mestre, José Eduardo Sabo Paes:

“Por isso, antes de procurar conceituar, faz-se mister esclarecer que, junto com o Estado (Primeiro Setor) e com o Mercado (Segundo Setor), identifica-se a existência de um Terceiro Setor, mobilizador de um grande volume de recursos humanos e materiais para impulsionar iniciativas voltadas para o desenvolvimento social, setor no qual se inserem as sociedades civis sem fins lucrativos, as associações civis e as fundações de direito privado, todas entidades de interesse social.

Portanto, o Terceiro Setor é aquele que não é público e nem privado no sentido convencional destes termos; porém, guarda uma relação simbiótica com ambos, na medida em que ele deriva sua própria identidade da conjugação entre a metodologia deste com as finalidades daquele. Ou seja, o Terceiro Setor é composto por organizações de natureza “privada” (sem o objetivo de lucro) dedicadas à consecução de objetivos sociais ou públicos, embora não seja integrante do governo (Administração Estatal).”⁹

O caráter do Terceiro Setor; nos dias atuais, não reflete apenas aspectos residuais no sentido de preencher lacunas deixadas pelos outros setores; sua dinâmica própria contribui de forma inequívoca para o desenvolvimento econômico de toda a sociedade brasileira através da educação, fiscalização e orientação de toda a sistemática social.

A máxima do Terceiro Setor é levar um padrão de eficiência do setor privado para o âmbito público, busca-se retirar do setor público aquelas áreas de atuação que não são fundamentais para suas atividades. Através dessas ações, almeja-se diminuir a burocracia e “enxugar” o Estado, principalmente onde ele não consegue executar suas atribuições de forma satisfatória.

⁸ MAZZA, Willame Parente. *A Imunidade Tributária do ICMS nas Entidades de Educação e de Assistência Social do Terceiro Setor*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2013. p. 7.

⁹ PAES, José Eduardo Sabo. *Fundações, Associações e Entidades de Interesse Social*. 8ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 86-87.



Essa relação entre o Terceiro Setor e o Estado mostra-se muito benéfica e cada vez mais é estimulada em virtude de uma cooperação que conecta todos os setores. Afirma o Professor Dirley da Cunha:

“Essas entidades do terceiro setor, que não integram a estrutura do Estado, nem são movidas por intuito lucrativo, pois estão situadas entre setores estatal e empresarial, realizam projetos de interesse do Estado. Em contrapartida, o Estado exerce, em favor desses entes, uma de suas atividades administrativas, que é o fomento.”¹⁰

A emenda constitucional n. 19/1998, a chamada “reforma administrativa”, traçou contornos bem definidos neste intuito de busca por mais eficiência. As mudanças entre o Estado, agentes públicos, agentes econômicos e Terceiro Setor tem sido gradativamente implementadas desde então; o que se mostra de suma importância para tratar da legitimidade das atividades do Terceiro Setor. O incentivo a gestão direta pela comunidade de serviços assistenciais e sociais, prestados por entidades não integrantes da administração pública, mas com efetivo apoio do Estado, tem se mostrado uma constante.

Privatização de serviços em regime de mercado, aplicação de novas técnicas de coordenação de serviços, meritocracia no serviço público, ampliação dos controles de eficiência e produtividade, elaboração de conceitos de planejamento estratégico, ampliação de mecanismos de participação popular e controle social da administração pública; todas essas atitudes demonstram as principais diretrizes que estão sendo implementadas referentes a reforma administrativa com reflexos no Terceiro Setor.

A partir dessa reforma administrativa, onde idéias de defesa de um Estado mínimo tomaram contornos mais nítidos (apesar de na prática o Estado encontrar-se bastante inchado), restringiu-se a atuação do mesmo exclusivamente às áreas que sejam indispensáveis a sua presença direta. Com isso, as entidades paraestatais integrantes do Terceiro Setor foram bastante fortalecidas.

Apesar de tudo, o processo de estruturação das bases do Terceiro Setor passa pela propositura de um marco regulatório, ainda inexistente; que pela sugestão dos Professores José Eduardo Sabo Paes e Eduardo Szazi, contém os seguintes referenciais para uma agenda de debates:

- 1) Uniformização dos critérios e procedimentos para instituição de fundações em todo o Brasil;
- 2) Estímulo ao fortalecimento do setor fundacional por meios de organização societária e admissão de fundações gestoras de fundos setoriais independentes entre si;
- 3) Incentivo a criação de fundos patrimoniais permanentes de fundações por meio de incentivos fiscais específicos para indivíduos e empresas;
- 4) Estabelecimento de incentivos fiscais que permitam a dedutibilidade das doações efetuadas por indivíduos e empresas ao poder público,

¹⁰ CUNHA JÚNIOR, Dirley da. *Curso de Direito Administrativo*. Salvador: Jus Podivm, 2007, p.171.



- inclusive em situações de emergência ou estado de calamidade pública e cooperação humanitária internacional;
- 5) Impulso a doação de indivíduos a entidades sem fins lucrativos, por meio de incentivos fiscais específicos;
 - 6) Estabelecer a possibilidade de operação internacional de entidades sem fins lucrativos brasileiras em países e áreas prioritárias da agenda diplomática nacional;
 - 7) Simplificar os procedimentos de prestação de contas ao CNEs e SICAP para entidades que não captam recursos públicos, adotando as mesmas faixas de receita bruta instituídas para o IRPJ.¹¹

Em suma, os referidos mestres, através de sua larga experiência no estudo do tema, buscam sintetizar as melhores práticas através da sugestão de uma regulamentação da sociedade civil organizada.

Apesar do Terceiro Setor ser um tema extenso e multifacetado, tais considerações são primordiais para orientar o desenvolvimento do mesmo, pois à medida em que contornos conceituais mais precisos vão se formando mais facilmente ocorre o reconhecimento das atividades implementadas por esse setor.

4. TERCEIRO SETOR E SUA IMPORTÂNCIA PARA CONSCIÊNCIA TRIBUTÁRIA

Não restam dúvidas que a consciência humana é uma estrutura muito complexa, através dela perscrutamos o mundo que nos rodeia. Conforme afirma Steven Pinker¹², ninguém pode ter consciência sobre alguma coisa no primeiro contato com essa coisa, no máximo podendo referenciá-la com outros registros próximos, permitindo afirmar que a coisa é parecida com essa ou com aquela de outro domínio.

Após essa análise, resta evidente a importância de se informar ao cidadão-contribuinte a justificativa para imposição que lhe é feita em relação a determinado tributo. Houveram períodos da história que tais motivações eram omitidas dos cidadãos, mas com a evolução dos processos democráticos isso mudou; fazendo-se necessários o fornecimento de informações acerca da carga tributária.

Nas precursoras linhas do Professor Aliomar Baleeiro:

“Os escritores de língua inglesa chamam de ‘tax consciousness’, que se pode traduzir pela expressão ‘consciência fiscal’, o estado de espírito de quem sabe em quanto montam aproximadamente os seus sacrifícios em dinheiro para manutenção dos serviços públicos.”¹³

¹¹ SZAZI, Eduardo; PAES, José Eduardo Sabo. *Terceiro Setor – Melhores Práticas Regulatórias Internacionais*. Brasília: Projecto Editorial, 2011, p. 96-97.

¹² Steven Pinker é Psicólogo, Professor da Universidade de Harvard, e traz essas noções sobre “consciência” em seu livro intitulado: *Como a Mente Funciona*, edição brasileira do ano de 2009. Ed. Companhia das Letras.

¹³ O Professor Aliomar Baleeiro mostrou sua preocupação com a “anestesia fiscal” (conforme suas próprias palavras) e a consciência fiscal do cidadão-contribuinte desde a primeira publicação de seu livro: *Uma Introdução a Ciência das Finanças*. Isso foi no longínquo ano de 1955, ou seja, fazem 60 anos que não despertamos para tão importante tema.





Continua o Professor Baleeiro a refletir sobre o tema:

“O grosso da população, sob o peso regressivo de impostos de venda, consumo, selo, etc., supõe que os tributos recaem sobre os ombros dos grandes contribuintes ou não pensa de modo algum sobre nesses assuntos. Acredita que seus interesses não são comprometidos pelas medidas financeiras.”¹⁴

Para o funcionamento pleno de um Estado, faz-se imperativo que seus cidadãos se sintam responsáveis por ele, essa responsabilidade advém de um conhecimento das justificativas pelos quais os mesmos se enquadram como contribuintes. Para se sentir como contribuinte, o cidadão tem que ter consciência da necessidade de estar contribuindo e saber o porquê.

Essa consciência fiscal deve ser levada aos cidadãos-contribuintes, não podendo em hipótese alguma faltar-lhes. Tal situação se mostra muito evidente principalmente nos tributos ditos “indiretos”, onde sua repercussão financeira é bem difícil de ser avaliada dentro da cadeia produtiva ou de serviços. Nos tributos indiretos, o cidadão-contribuinte não possui a percepção do pagamento do tributo, como ocorre na sistemática de tributação direta. Existe um viés de injustiça fiscal da tributação indireta, pois nesta, todos independentemente do valor da renda que aufera pagará o mesmo valor a título de tributo. O tributo pago incidente sobre um pão será igual do mendigo ao milionário, não existindo progressividade nem seletividade tributária.

Nas didáticas observações do Professor Hugo de Brito Machado:

“Para que todos os cidadãos se sintam contribuintes, na verdade, falta a denominada consciência fiscal, a consciência que a carga tributária não pesa apenas nos ombros de quem tem o dever legal de efetuar o pagamento de tributos, mas também sobre os ombros de quem, como comprador de mercadorias ou tomador de serviços, paga um preço no qual estão embutidos os tributos.”¹⁵

Aspecto inovador apresentado pelo Professor Hugo de Brito é o uso da consciência do contribuinte como meio de limitar o poder de tributar, abrangendo uma concepção subjetiva que jamais poderá ser elidida. Afirma com precisão:

“A consciência fiscal é a mais importante das limitações do poder de tributar. Mais importante porque é uma limitação substancial, e, sendo assim, sua remoção pelo governante é praticamente impossível. Enquanto as limitações formais de maior alcance, como os princípios da legalidade e da anterioridade, podem eventualmente ser removidas da Constituição, a consciência fiscal não pode ser removida e pode chegar, mesmo, a impedir a remoção daquelas limitações formais.”¹⁶

A consciência fiscal gera uma maior participação do cidadão-contribuinte em seu meio social, que mais ativamente busca melhorias para qualidade de vida em sociedade. O trabalho de informação feito por entidades do Terceiro Setor, referente a

¹⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 16 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p.196.

¹⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 1. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 284.

¹⁶ *Op. Cit.* p. 286.



carga tributária suportada pela sociedade, traz questionamentos inclusive em relação ao tamanho do Estado e principalmente o seu custo para os cidadãos.

O exercício dos **direitos e deveres** civis, políticos e sociais estabelecidos na constituição estarão sendo instrumentalizados através das práticas realizadas por essas entidades; e a consequência disso é o pleno exercício da cidadania. A consciência e a cidadania devem andar sempre juntas, pois assim legitimamos as tomadas de decisões dos nossos representantes e do Estado.

Dito isso, resta evidente a importância do Terceiro Setor através das entidades que o compõe, para a ampliação desse processo de implemento da cidadania. Organizações não governamentais, independentes, autônomas, que avoquem para si essa responsabilidade de levar para o cidadão as informações vitais para formação de seu senso crítico, realizam uma atividade imprescindível para o desenvolvimento social. Essas entidades promovem a consciência do cidadão e praticam a cidadania.

Com a finalidade de exemplificar o que fora dito sobre entidades do Terceiro Setor que buscam informar os cidadãos, podemos citar o trabalho desempenhado pela a “Transparência Internacional”; uma organização não governamental que possui como maior objetivo o combate a corrupção. Ela foi fundada em 1993 e sua sede fica em Berlim na Alemanha, sendo uma das suas principais atividades a produção de relatórios anuais de notória relevância, pois analisam a percepção da corrupção nos países do mundo. Os índices advindos desses relatórios são hoje os mais conhecidos e utilizados em pesquisas científicas feitas pelos estudiosos do tema.

A nível de Brasil, possuímos proposta semelhante, com a nossa “Transparência Brasil” – TBRASIL, que também exerce o proeminente trabalho de fornecer informações sobre índices de corrupção a todos os cidadãos brasileiros. A TBRASIL é uma organização independente e autônoma, que também possui como principal objetivo a luta contra corrupção, através da publicação de dados periódicos e ferramentas para monitorar a corrupção no Brasil.

A “Transparência Internacional” e a “Transparência Brasil” são exemplos concretos da efetiva atuação positiva do Terceiro Setor no fornecimento de informações à sociedade.

Nosso objetivo com esse trabalho é mostrar como na seara fiscal/tributária, tais atividades desempenhadas por essas organizações podem levar a verdadeiras revoluções sociais. Isso ocorre em virtude do fornecimento de informações que são levadas a população em geral através desses importantes e exaustivos trabalhos. Uma vez feito isso, temos grandes chances de educar a população para que observe mais criteriosamente a atividade legislativa e administrativa tributária.



Com essa consciência tributária inserida na rotina do cidadão, ele pode exercer seu poder-dever de agir na defesa de seus interesses. Tais ações legitimam e induzem um ciclo virtuoso de justiça fiscal.

Outra consequência da participação dessas entidades do Terceiro Setor diz respeito a revolta ou recusa no pagamento do tributo. Com as informações acerca da carga tributária sendo fornecidas, a rejeição ao pagamento do tributo tende a ser minorada; em virtude da percepção de legitimidade delegada pela vontade popular. A tributação não será compreendida como opressiva, pois o cidadão terá noção de investimento e retorno; em suma a resistência fiscal tende a ser abolida.

Nenhuma legislação é mais eficiente do que a mudança de comportamento social, uma alteração na percepção do cidadão-contribuinte em relação as contraprestações retribuídas pelo Estado fiscal. Este Estado é formatado como um reflexo de seus contribuintes, ele explica-se pelas aprovações ou omissões daqueles que o compõe. A mudança dos contornos do Estado fiscal depende de uma verdadeira obsessão de seus cidadãos-contribuintes em desenvolver e disciplinar uma construção dogmática sólida na busca pela educação, consciência, cidadania e justiça fiscal.

Através do entendimento adequado desses conceitos fundamentais para estruturação do Estado fiscal, apresentados de forma mais apropriada por entidades do Terceiro Setor, temos como eliminar os vários tipos de rejeições fiscais e ações fraudulentas tributárias, de cunho essencialmente individual, que tanto lesam a sociedade.

A finalidade de se implementar um ciclo virtuoso de justiça fiscal é complementar o entendimento de como é possível a pretensão de uma sociedade justa e melhor; com a transposição de uma realidade tida como imaginária para uma perfeitamente factível, através de um comportamento, deveras ausente em nosso meio: A assunção de responsabilidades por parte dos cidadãos, tentando superar ao menos parcialmente sua subjetividade e focar na coletividade. A idéia de dignidade da pessoa humana passa por esse tênue equilíbrio entre o individualismo de direitos e o coletivismo de deveres.

O fomento das entidades do Terceiro Setor ligadas a ações que conscientizem o cidadão-contribuinte é fundamental para o desenvolvimento de qualquer Estado.

É bem verdade que só estamos no começo do incremento dessas atividades, mas temos convicção que a medida que o tempo passa, a maturidade da sociedade tem estimulado o aparecimento cada vez maior dessas entidades.

5. CONCLUSÕES

Revedo Em síntese, buscamos sustentar que a percepção de que o Estado, através de suas instituições, não tem conseguido suprir as necessidades mais básicas de seus cidadãos encontra-se difundida por toda a sociedade. Ademais, existe uma intensa crise de confiança, e as lacunas deixadas pela atividade estatal estão cada



vez mais sendo preenchidas pela iniciativa privada. O resultado dessa inércia estatal tem sido o fortalecimento cada vez maior do Terceiro Setor. Com isso o Estado tem entendido o valor de apoiar essas entidades, e a eficiência do setor privado constantemente é aplicada às necessidades do setor público.

O Estado encontra-se sustentado na exigência de tributos aos seus cidadãos e, em virtude disto, a atividade fiscal tem que ser legitimada pelos que contribuem para a sua estruturação e manutenção. Neste sentido, defendemos a admirável participação de entidades do Terceiro Setor, que tem como finalidade informar os cidadãos acerca da carga tributária incidente nas atividades de produção e serviços.

Destacamos que a tributação indireta embutida na formação dos preços aos cidadãos carece de uma maior transparência e deve ser combatida, porque dificulta o entendimento da figura do tributo na composição destes. O cidadão deve ser informado de maneira bastante didática acerca desta incidência, para que exerça sua cidadania e tenha uma real noção do destino e aproveitamento dos seus tributos. Essa mudança de paradigma social vem sendo feita através do Terceiro Setor; suas entidades vêm colaborando imensamente para educação, consciência e cidadania fiscal dos cidadãos.

Verifica-se por fim que o Estado não tem cumprido sua função de informar o cidadão-contribuinte e este por sua vez começa a ser assistido por entidades do Terceiro Setor, possibilitando que exerçam sua cidadania e mostrem sua função e responsabilidade dentro da sociedade.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. (Atualizador: Dejalma de Campos). 16 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

CALAMANDREI, Piero. *Eles, os juízes, vistos por um advogado*. 1 ed. São Paulo: Martins Fontes, 1995.

CARDOSO, Alessandro Mendes. *O Dever Fundamental de Recolher Tributos*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CUNHA JÚNIOR, Dirley da. *Curso de Direito Administrativo*. Salvador: Jus Podivm, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 1. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

MAZZA, Willame Parente. *A Imunidade Tributária do ICMS nas Entidades de Educação e de Assistência Social do Terceiro Setor*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2013.

MORAES, Guilherme Peña de. *Constituição da República Federativa do Brasil e Legislação Correlata*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2013.



NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. Coimbra: Almedina, 2012.

PAES, José Eduardo Sabo. *Fundações, Associações e Entidades de Interesse Social*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

PINKER, Steven. *Como a Mente Funciona*. São Paulo: Companhia das Letras, 2009.

SZAZI, Eduardo; PAES, José Eduardo Sabo. *Terceiro Setor – Melhores Práticas Regulatórias Internacionais*. Brasília: Projecto Editorial, 2011.

TIPKE, Klaus; LANG Joachim. *Direito Tributário (Steuerrecht)* - vol. I. Trad. 18 ed. Alemã – Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Direitos Humanos e Tributação: Uma Concepção Integradora*. Direito em Ação (UCB/DF), Brasília – DF, 2001, v.2, n.1.

_____. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar e Tratados Internacionais*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.