



**CENTRO UNIVERSITÁRIO PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS  
UNIPAC**

**CURSO DE DIREITO**

**THIAGO DOS SANTOS RODRIGUES**

**DIREITOS FUNDAMENTAIS E A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

**JUIZ DE FORA - MG**

**2020**

**THIAGO DOS SANTOS RODRIGUES**

**DIREITOS FUNDAMENTAIS E A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

Monografia de conclusão de curso apresentada ao curso de Direito do Centro Universitário Presidente Antônio Carlos – UNIPAC, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof. Luciana de Oliveira Zimmermann

**JUIZ DE FORA – MG  
2020**

**THIAGO DOS SANTOS RODRIGUES**

**DIREITOS FUNDAMENTAIS E A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

Monografia de conclusão de curso apresentada ao curso de Direito do Centro Universitário Presidente Antônio Carlos – UNIPAC, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Aprovada em: ----/----/-----

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Luciana de Oliveira Zimmermann (Orientadora)  
Centro Universitário Presidente Antônio Carlos - UNIPAC

---

Prof.  
Centro Universitário Presidente Antônio Carlos – UNIPAC

---

Prof.  
Centro Universitário Presidente Antônio Carlos - UNIPAC

Dedico esse trabalho de conclusão as pessoas que me incentivaram como; minha esposa, minha sogra e minha mãe.

## **AGRADECIMENTOS**

Á Deus, que me permitiu terminar o curso de Direito, sustentando-me a cada dia, dando-me espírito de perseverança e coragem para enfrentar os desafios.

Agradeço a minha esposa Diane, minhas filhas, Maria Antônia e Ana Laura, pela paciência e compreensão nos momentos de ausência e dificuldades.

Agradeço aos meus pais Edvaldo e Conceição pela educação que me proporcionaram, pelo incentivo a continuar na busca pelo conhecimento.

Aos meus irmãos por todo momento vivido de alegrias em nossas vidas

A minha orientadora Luciana de Oliveira Zimmermann pela paciência e dedicação para que este trabalho se tornasse realidade.

A todos os colaboradores da UNIPAC, que de uma forma ou outra, estão presentes no nosso dia a dia.

Ora, a fé é a certeza de que havemos de receber o que esperamos, e a prova daquilo que não podemos ver.

Hebreus 11: 1.

## RESUMO

O direito tributário tem como foco cuidar dos aspectos relacionados às contribuições oriundas de impostos, tributos e contribuições, com o objetivo de fiscalizar o pagamento destes pelos contribuintes. Tais tributos servem também para custear os direitos fundamentais impostos pela Constituição Federal de 1988. Porém há uma necessidade de preservar o cidadão quando se trata de limites tributários, tem-se então o princípio da capacidade contributiva que é uma forma de limitar o Estado nas cobranças de impostos e taxas, respeitando a capacidade do contribuinte. Como questão norteadora deste trabalho tem-se verificar qual a relação existente entre os direitos fundamentais e a capacidade contributiva? O objetivo geral está em esclarecer o que são os direitos fundamentais e como estes são observados pelas Leis brasileiras. O objetivo específico está em analisar como os direitos fundamentais estão associados ao princípio da capacidade contributiva. A metodologia utilizada foi de revisão bibliográfica com pesquisas em livros, artigos científicos, normas, Leis e Decretos, que ressaltam sobre o tema abordado. O que se pode concluir durante a pesquisa é que neste sentido o princípio da capacidade contributiva informa ao cidadão quanto este irá contribuir para as despesas públicas, servindo de instrumento para que ocorra a igualdade na tributação.

**PALAVRAS-CHAVE:** Capacidade contributiva. Direitos fundamentais. Tributos. Impostos

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>09</b>
<b>2 BREVE HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL .....</b>	<b>11</b>
<b>3 OS DIREITOS FUNDAMENTAIS E A TRIBUTAÇÃO .....</b>	<b>17</b>
<b>3.1 Deveres fundamentais do contribuinte .....</b>	<b>18</b>
<b>4 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....</b>	<b>21</b>
<b>5 OS DIREITOS FUNDAMENTAIS E A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....</b>	<b>23</b>
<b>6 CONCLUSÃO.....</b>	<b>25</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>26</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil passou por diversas fases em seu processo de tributação, desde a época em que era colônia de Portugal. Pode-se dizer que as fases mais importantes relacionadas aos tributos no país ocorreram de 1500 a 1822, quando os tributos eram enviados para Portugal. Em seguida, tem-se a fase da administração tributária iniciada com a unificação da colônia acompanhada da nomeação de Thomé de Souza como Governador Geral, onde foi criado o fisco fazendário. No ano de 1649, começou a arrecadação do comércio através da tributação de todas as atividades lucrativas. Em 1891, Rui Barbosa passa a assumir o Ministério da Fazenda, tentando implantar no Brasil o Imposto de Renda. Em 1910 surge a Lei 2.21 que cria impostos sobre dividendos pertinentes à indústria e profissões.

Estas etapas iniciais promoveram a história do tributo no Brasil. No entanto, com a Constituição de 1988, surgiram os princípios gerais da tributação, assim, como a limitação do poder do Estado em tributar. O direito tributário surge então para cuidar dos aspectos relacionados às espécies tributárias e a relação jurídica que se estabelece entre o Fisco e os Contribuintes, tendo como objeto o tributo. O Direito Tributário é um setor do Direito Financeiro que, por sua vez, goza de autonomia legislativa e científica.

Os tributos existem para custear as atividades típicas do Estado, que, por sua vez, estão voltadas aos direitos sociais, culturais, coletivos e econômicos, que estão correlacionados a uma vida livre e digna, que são direitos fundamentais do indivíduo e da coletividade.

Existe uma relação direta entre os direitos fundamentais e a tributação, pois será mediante a arrecadação de tributos que se garantirão os direitos fundamentais, desta forma, sem a arrecadação de tributos, principalmente, no tocante aos impostos, não há como manter a estrutura estatal.

Porém, há uma necessidade de preservar o cidadão do Poder de Tributar do Estado, havendo, então, dentre outros, o princípio da capacidade contributiva, que é uma forma de limitar o Estado na exação tributária, respeitando a capacidade econômica do contribuinte. O princípio da capacidade contributiva tem como base a ideia de Justiça Fiscal, com uma visão aristotélica de Justiça como Igualdade.

A questão norteadora está em verificar qual a relação existente entre os direitos fundamentais e a capacidade contributiva?

O presente trabalho busca esclarecer o que são os direitos fundamentais, como estes são observados pelas Leis brasileiras e, de que forma, estão associados ao princípio da capacidade contributiva.

A metodologia utilizada foi de revisão bibliográfica com pesquisas em livros, artigos científicos, normas, Leis e Decretos, que ressaltam sobre o tema abordado.

O trabalho está dividido em capítulos, sendo que no primeiro, faz-se uma análise da evolução histórica da tributação no Brasil. Já no segundo capítulo, serão analisados os direitos fundamentais e a tributação. O terceiro capítulo destina-se ao princípio da capacidade contributiva. O capítulo quarto refere-se aos direitos fundamentais e a capacidade contributiva.

Finalmente, busca-se concluir com a presente pesquisa é que o princípio da capacidade contributiva garante ao cidadão contribuir de acordo com sua capacidade, resguardando, assim, os seus direitos e garantias fundamentais a uma tributação justa.

## **2 BREVE HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL**

A primeira forma de tributação ocorrida no Brasil, mesmo que sem qualquer tipo de registro, foi a exploração do Pau-Brasil, ouro, e outros produtos brasileiro, explorados pelos colonizadores portugueses, que eram na verdade um tributo à Monarquia da época (SEMEGHINI, 2015).

Ferreira (2012 p. 23) informa que por ser colônia o Brasil ficou entre 1500 a 1822 sobre domínio de Portugal, desta forma os tributos eram também enviados para o colonizador. Neste período, a história da tributação brasileira foi dividida em quatro fases. Na primeira fase, a modalidade de tributação rendosa mais difícil, por causa da distância entre os países. A segunda fase da administração tributária brasileira surgiu com a unificação da Colônia e a nomeação de Thomé de Souza como Governador Geral em 1548 até 1667. Após a nomeação do Governador-Geral, as terras concedidas estavam sujeitas ao sistema de Sesmaria, ou seja, terras abandonadas que eram entregues aos particulares, para que as semeassem, destinassem à produção agrícola, o que configuraria um tributo imposto para poder usufruir da terra.

Na mesma data que o regimento do Tomé de Souza, foi criado também o regime fiscal fazendário, onde de janeiro a janeiro, estabeleceram as alfândegas em todas as Capitâneas, e determinaram como se faria a escrituração dos livros destas e da arrecadação destes impostos (BORLIN, 2003).

Semeghini (2015) informa que, no ano de 1649, ocorreu o que se chama de boa fase de arrecadação no cenário que passou, com o monopólio do comércio através da tributação de todas as atividades lucrativas, foi criada a Companhia Geral do Comércio, que daria da mesma forma, o monopólio legal e de macro economia.

Conforme Barros (2012), a terceira fase teve seu início em 1762, quando ocorreu a nomeação de General Gomes Freire de Andrade como Vice-Rei. Contudo, este não só manteve os tributos que já eram cobrados, mas instituiu novos sobre produtos, como o ouro, o algodão, o açúcar e a aguardente.

Por fim, a quarta etapa ocorreu em 1807, quando a forma de cobrar imposto se transformada com a chegada da Coroa portuguesa no Brasil, trazendo sua própria estrutura concernente às obrigações tributárias.

Dentro de um parâmetro de datas sequenciais, Semeghini (2015) completa informando que em 1891, Rui Barbosa passou a assumir o Ministério da Fazenda, tentando implantar no

Brasil o Imposto de Renda. No entanto, somente no ano de 1903, com nova tentativa, houve êxito e, com este surgiram também outros impostos.

No ano de 1910, surgiu a Lei 2.321, que criou impostos sobre dividendos incidentes sobre indústria e profissões, estando estes subordinados ao título Imposto sobre a Renda. Em 1914, foi instituído o imposto denominado de Juros de debêntures, incidente sobre o produto de ações das Sociedades Anônimas. Na ocasião, a Lei Orçamentária apresentou uma tabela progressiva sobre os rendimentos, ou seja, soldos, diárias e aposentadorias, com uma alíquota que variava de 8 a 20%. No ano de 1918, foi criado o imposto sobre as importações retiradas dos fundos de reservas das Sociedades Anônimas para construir um novo capital (SEMEGHINI, 2015).

Todavia, foi no período de 1930 a 1934, com a Constituição de 1934, que ocorreu o período com maior autonomização da esfera municipal, dotada de prerrogativas tributárias próprias pela primeira vez (MARTUSCELLI, 2010). Com o Decreto 24.036/34 surgiu uma nova reforma no Tesouro Nacional. Com o referido decreto e a nova Constituição de 1934, foram modificados os erros existentes na Carta Magna de 1891, principalmente, no que se refere às competências tributárias, o que levou à separação de Tributos da União, dos Estados e dos Municípios (BARROS, 2012).

Neste sentido, percebe-se que, desde a colonização do Brasil, existe cobrança de tributos, de formas diferenciadas, nem sempre com forma de pagamento em moedas, mas, em alguns casos, com matérias primas, como o Pau-Brasil e ouro.

Após a Carta Magna de 1988, propuseram-se três regras essenciais, como: as dos princípios gerais da tributação; das limitações ao poder do Estado de tributar; e da classificação e distribuição das competências tributárias. A Constituição Federal oferece à sociedade, garantias ao não permitir a criação de impostos ou tributos sem que estes estejam definidos em lei, princípio da legalidade tributária, mas, ainda assim, os Entes Federados precisam observar uma série de princípios constitucionais, como os princípios da isonomia tributária, da irretroatividade e da anterioridade tributária, entre outros.

Conforme Harada (2017, p.304), o artigo 3º do Código Tributário Nacional conceitua o que é tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, instituída por lei, que não constitua sanção de ato ilícito, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Os tributos são prestações pecuniárias instituídas por lei e devidos a determinado Ente Estatal, ou seja, a União, aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, que possui fundamento jurídico no poder soberano do Ente Tributante. A finalidade do tributo está em

servir de meio para obter riquezas para o Estado, a fim de que possa cumprir com suas funções essenciais, principalmente, no social.

O Estado tem por objetivo atuar como fomentador do bem comum, conforme se observa do artigo 3º da Constituição Federal.

**Art. 3º** Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

**I** - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

**II** - garantir o desenvolvimento nacional;

**III** - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

**IV** - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (BRASIL, 1988)

No entanto, assim como qualquer pessoa jurídica, necessita de recursos financeiros para manter-se, assim, é o Estado. Portanto, o Estado precisa se preocupar com a sua atividade financeira, que não advém somente da tributação, mas também de outras receitas. Todavia, é na tributação que está a maior receita pública, configurando também um poder conferido aos Entes Federados, o Poder de Tributar, o que levou ao surgimento de um ramo da ciência do direito, especificadamente, só para regulamentar esta receita (tributo) e a relação jurídica advinda da mesma, que é o Direito Tributário.

Conforme ensina Amaro (2014), no plano do direito positivo brasileiro, a expressão Direito Tributário, teve início através da emenda nº 18 em 1965, que veio estruturar o Sistema Tributário Nacional. Em 1966, surge o Código Tributário Nacional, através da Lei n 5.172.

O Direito Tributário reconhecido como um ramo autônomo do Direito se dá devido ao fato de que possui princípios que o regem e que lhes são próprios, dentre os quais tem-se, o princípio da legalidade tributária, o princípio da anterioridade tributária, princípio da capacidade contributiva, princípio da uniformidade geográfica tributária, princípio da vedação ao tributo confiscatório, dentre outros.

Na evolução histórica da tributação no Brasil, pode-se afirmar que uma das principais receitas orçamentárias do Estado advém da cobrança dos impostos. No entanto, estes devem ser instituídos e regulamentados por Lei. Todavia, a Constituição Federal de 1988 em seus artigos 145, 148, 149 e 149-A concedeu competência tributária para instituir cinco espécies de tributos, os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

O imposto é um tributo cujo fato gerador independe de atividade estatal específica, logo, tem por hipótese de incidência uma manifestação de riqueza do contribuinte, o que é fato alheio a qualquer atuação do poder público (SABBAG, 2013).

Desta forma, o imposto pode ser definido como um tributo não vinculado à atividade estatal, tornando-o atrelável ao patrimônio do contribuinte.

A taxa, ao contrário do imposto, está vinculada a uma ação estatal que atenderá a um interesse público. Conforme observa Sabbag (2013 p.420) “a taxa é um tributo em cuja norma está feita a previsão, no núcleo do seu antecedente normativo, de uma atuação estatal diretamente referida ao sujeito passivo”.

A taxa pode ser considerada como um tributo vinculado, pois há uma contraprestação por parte do Estado. Desta forma, sua cobrança será realizada pela prestação de um serviço estatal específico.

A contribuição de melhoria, assim com as taxas, pode ser cobrada pela União, Estados ou Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições. Este tributo é cobrado quando ocorre a valorização de um imóvel em razão de uma obra pública. Sua principal finalidade está em ressarcir parte da sociedade que contribuiu para os cofres públicos, sem serem beneficiadas diretamente. É importante ressaltar que a cobrança deste tributo dar-se-á somente se a obra trouxer valorização do imóvel, caso contrário, não poderá ocorrer à cobrança do mesmo.

O Empréstimo Compulsório poder ser solicitado pela União em casos extremos, como atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência e, nos casos de investimentos públicos de caráter urgente, sendo que a aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada a despesa que fundamentou sua instituição, conforme art. 148 da Constituição Federal (HARADA, 2017).

As contribuições sociais, conforme Amaro (2014, p. 75), “possui seu perfil delineado no Título VIII da Constituição da ordem social, onde se firma o primado do trabalho e se põem os objetivos do bem estar e da justiça social.” A seguridade social é financiada por contribuições sócias e por recursos dos orçamentos da União. A atuação do Estado no campo da ordem social, ou seja, educação, seguridade social, cultura, entre outros, é financiada por diferentes entes políticos da Federação através de aplicação compulsória. No entanto é fundamental observar que somente a União pode Instituir contribuições sociais como instrumento de sua atuação no campo da ordem social.

Portanto, é por essa evolução que passou a Tributação Brasileira, resultando nas cinco espécies tributárias elencadas acima.

### 3 OS DIREITOS FUNDAMENTAIS E A TRIBUTAÇÃO

Observa-se que os direitos fundamentais são direitos considerados pela própria Constituição Federal como decorrentes da natureza humana, e que existem antes do seu reconhecimento pelo próprio Estado. São três os tipos de definições sobre os direitos fundamentais, as tautológicas, as formais, e as definições teleológicas.

Para Azevedo (2013, p. 48):

Os direitos fundamentais foram se desenvolvendo e passaram por diversos estágios de evolução ao longo dos tempos. A evolução dos direitos fundamentais está ligada à própria evolução do Estado e das mudanças vivenciadas pela sociedade o que ocasionou uma modificação nas tutelas pretendidas e, conseqüentemente abrindo espaço para o surgimento constante de novos Direitos.

Os direitos fundamentais são reconhecidos como universais, indisponíveis, inalienáveis, intangíveis. E são divididos em direitos de primeira, segunda e terceira dimensão.

Os direitos de primeira dimensão são os direitos da liberdade e têm como titular o cidadão, compreendendo, entre outros, o direito à vida, à propriedade e à liberdade (STOHRER, 2012).

Os direitos fundamentais de segunda dimensão são os direitos sociais, culturais, coletivos e econômicos intrínsecos ao princípio da igualdade que os ampara e estimula. Neste sentido, o Estado passa a atuar mais diretamente, pois para que estes sejam cumpridos há uma necessidade da política ativa dos poderes públicos (STOHRER, 2012).

Por último, têm-se os direitos da terceira dimensão que são a solidariedade, a fraternidade, e as mudanças apontadas pela doutrina como utopia do fim do século, que devido à globalização econômica, possui como exemplo a democracia, direito à informação e ao pluralismo político. E seu uso pode acarretar transgressões a esferas da vida humana antes nem sequer vislumbradas pelo Direito (STOHRER, 2012).

Na visão de Stohrer (2012), os direitos fundamentais geram custos e estes dependem da receita arrecada pelo poder público, ou seja, são oriundos do tributo. Percebe-se, então, que a tributação é uma prerrogativa da sociedade, a qual não poderia se organizar sem uma forma de custeio.

Para que fosse possível solucionar a necessidade de tais custeios, surgiram os tributos, que são prestações compulsórias exigidas em conformidade da lei que o estabelece, sendo uma relação jurídica de obrigatoriedade da prestação pecuniária. Quando se analisa a

tributação por este ângulo, tem-se em mente que o contribuinte é a pessoa que repassa parte de seu patrimônio para o Estado a título de contribuição.

Neste sentido, pode-se verificar que:

O tributo, portanto, resulta de uma exigência do Estado, que, nos primórdios da história fiscal, decorria da vontade do soberano, e, hoje, funda-se na lei como expressão da vontade coletiva. O elemento volitivo não é considerado e não há uma contraprestação estatal específica, ou seja, não há uma vinculação do Estado em relação ao dinheiro arrecadado (AZEVEDO, 2013, p. 51).

Costa (2013) reafirma o que a Constituição da República, é a principal fonte do Direito Tributário no Brasil, principalmente no que se refere art. 145 a 162, que vem garantir ao contribuinte direito e obrigações. Partindo deste princípio, observa-se que existem duas consequências na compreensão dos parâmetros a serem observados pelo legislador e administrador tributários.

A primeira, consistente no fato de que, se a Constituição brasileira é rígida, por contemplar um processo especial para sua modificação, mais complexo do que aquele previsto para a elaboração de uma lei ordinária, tal rigidez transmite-se ao Sistema Tributário Nacional, que somente pode ser modificado, em sua estrutura básica, por meio de emenda constitucional (art. 60).

E a segunda consequência, consoante a qual toda modificação, a ser implementada no plano infraconstitucional, deverá atentar às balizas preestabelecidas na Lei Maior, o que resulta na restrita liberdade outorgada aos legisladores ordinário e complementar para dispor sobre a tributação – e, obviamente, em nenhuma liberdade outorgada ao administrador público nessa seara (COSTA, 2013, p. 563).

Machado (2009, p. 26) observa que o “objetivo dos direitos fundamentais é criar e manter os pressupostos elementares de uma vida na liberdade e na dignidade humana”. Tal doutrina informa os elementos substanciais do conceito e que os direitos fundamentais são aqueles que permitem o homem a viver com liberdade e dignidade.

### **3.1 Deveres fundamentais do contribuinte**

Percebe-se que, não tem como falar de tributação sem ter em mente a temática dos direitos fundamentais, ou como fato, o exercício do dever tributário como seu objetivo final, frente ao compromisso do Estado em protegê-los.

A tributação, em breves palavras, deve atender vários preceitos elementares, tais como: (i) equidade: em que cada indivíduo deve contribuir com uma quantia relativamente justa; (ii) progressividade: em que as alíquotas devem aumentar a medida que os níveis de renda dos contribuintes se elevem; (iii) neutralidade: em que tributação não deve deprimir o consumo, a produção e o investimento; e, (iv) simplicidade: em que o cálculo, a exigência e a fiscalização concernente aos tributos devem ser simplificados com a finalidade de minimizar custos administrativos. (DOMINGOS; CUNHA, 2013, p. 3).

As funções sociais decorrem dos direitos fundamentais do cidadão e da coletividade, como a saúde, a educação, moradia, segurança, saneamento, assistência social entre outros. Contudo, para que se tenha acesso a tais direitos, faz-se necessária a arrecadação de tributos. Desta forma, percebe-se que os direitos fundamentais possuem natureza mista, ou seja, de direito e de dever, pois para exigí-los do Estado, há que se destinar parte do patrimônio para sua promoção e efetivação.

Azevedo (2013) completa a informação anterior ao ressaltar que a relação jurídica tributária abrange um conjunto de direitos e deveres do Fisco e do Contribuinte. O Estado tem o direito de cobrar do contribuinte o pagamento do tributo e a submissão à fiscalização, no entanto, tem o dever de proteger a confiança nele depositada pelo contribuinte.

Conforme aborda Barros (2012, p. 39):

No tocante à Constituição de 1988, esta é a que apresenta uma melhor ordenação do Código Tributário Nacional, onde os princípios que o regem são abrangidos de uma forma mais clara e objetiva, com o estabelecimento das obrigações e deveres de cada uma das partes envolvidas na cobrança e pagamento de tributos. Pode-se dizer que os princípios da anterioridade e da noventena nela incluídos oferecem maiores proteções ao contribuinte, assim como os já existentes de capacidade contributiva, da igualdade perante as leis e os princípios da uniformidade tributária e da vedação de diferenciação tributária (BARROS, 2012, p. 39)

Contudo, observa-se que, no Brasil a carga tributária é alta, o que incentiva a informalidade e até mesmo a sonegação. Para que seja possível reduzir o encargo tributário, a população pode participar ativamente, no intuito de exigir dos representantes políticos certa racionalização do Sistema Tributário e Financeiro, o que levará a uma maior arrecadação, a partir da eficiência dos controles e da transparência da Administração Pública (BARROS, 2012).

Para Diniz e Wacheleski (2015), é perceptível a relação entre os direitos fundamentais e a tributação, pois será esta que garantirá os direitos fundamentais, ou seja, sem a arrecadação de impostos não há como manter a estrutura do Estado. É preciso também compreender que os deveres do contribuinte também precisam ser levados em consideração.

Os custos para a manutenção de um Estado Social abordam muito mais do que recursos financeiros para assegurar os direitos fundamentais, mas também é o núcleo essencial dos direitos e deveres econômicos, sociais e culturais.

Na visão de Brito (2012), os deveres fundamentais precisam ser analisados da mesma forma que os direitos fundamentais, pois estes compreendem a limitação do poder do Estado, já, os deveres serão limitações de certos direitos fundamentais, como exemplo, o direito de propriedade que será fato gerador da incidência tributária.

Na visão de Santin (2009), a obrigatoriedade de pagar os tributos justifica-se pelo fato de que estes contribuem para a consecução de um interesse público, incluindo, assim, a noção de solidariedade, de progressividade e de capacidade contributiva. Nestes casos, utiliza-se especificadamente o imposto, tanto para fins econômicos e sociais quanto fins redistributivos, realizando-se, assim, o princípio da capacidade contributiva.

#### 4 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O princípio da capacidade contributiva é uma das formas de limitar o poder de tributar do Estado, devendo este respeitar a capacidade de contribuir do cidadão, sem onerá-lo de forma a atingir o mínimo para sua sobrevivência. Este princípio encontra-se consagrado no Sistema Tributário Brasileiro, através do parágrafo primeiro do artigo 145 da Constituição Federal (BARRETO, 2017).

Conforme ressalta Guimarães (2018), tem-se como regra geral tributária a determinação da capacidade contributiva que deve ser observada sempre que possível no Brasil.

Como a CF/1988 prevê a capacidade contributiva apenas para os impostos, a leitura literal do texto constitucional que faz esta previsão afasta a possibilidade de inseri-la como pano de fundo dos demais tributos, como taxas, contribuições de melhoria e contribuições. Apesar de esses tributos não se sujeitarem ao princípio da capacidade contributiva, eles submetem-se ao princípio da igualdade, o qual contempla o sentido de capacidade contributiva que tem previsão constitucional expressa para os impostos (GUIMARÃES, 2018, p. 175).

Observa-se que o Sistema Tributário Brasileiro fez menção ao princípio da capacidade contributiva, inicialmente, na Constituição de 1824, que estabelecia que as contribuições ao Estado deveriam ser proporcionais aos haveres, sendo assim, ninguém estava isento de contribuir para os cofres públicos. Contudo, somente em 1946, que a positivação deste princípio surgiu em sua integralidade. O artigo 202 da Constituição Federal de 1946 trazia o seguinte texto: “os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte” (PRIEBE, 2016).

Ribeiro (2010) ressalta que o princípio da Capacidade Contributiva tem como base a ideia de Justiça Fiscal com uma visão aristotélica de Justiça como Igualdade. A visão de um Estado Liberal traduziu-se na Justiça Comutativa, com base no princípio do Custo-Benefício.

Logo, surgiu o Estado Social, o qual necessitava de recursos para custear as prestações sociais positivas destinadas aos trabalhadores. Neste sentido, a Capacidade Contributiva se transforma numa ferramenta da Justiça distributiva, por meio da Solidariedade Social. Neste aspecto, verificou-se que o princípio da personificação passou a ser o índice de capacidade contributiva aplicável aos impostos (RIBEIRO, 2010).

Na visão de Santin (2008, p. 4.809):

O berço do princípio da capacidade contributiva deu-se na Alemanha. Porém, foi a partir daquela construção que a Espanha principiou a discussão a respeito do mínimo isento, fator potencializador do princípio da capacidade contributiva. Trata-se de uma espécie de limitação ao poder de tributar por parte do Estado, o qual deverá respeitar a capacidade contributiva do indivíduo, não podendo onerá-lo de forma a atingir o mínimo vital para sua sobrevivência e de sua família.

Completando a visão de Santin (2008), Ribeiro (2014) observa que a capacidade contributiva possui fatores relacionados a uma forma de Justiça Comunitária, tornando possível a solidariedade de grupos, sendo está revelada mediante a destinação do tributo a uma atividade estatal, que tem como referência o grupo econômico ou social que ele participa. Possui como característica principal conservar laços significativos com a Justiça distributiva do Estado Social, com fundamentos de instituição dos impostos e dos empréstimos compulsórios, com base na personificação.

O princípio da Capacidade Contributiva informa que os fatos geradores dos impostos tenham sua origem em duas espécies de riqueza, a renda e o patrimônio. Contudo, os outros fatos geradores previstos no Sistema Tributário são constituídos como desdobramentos desses em dois fenômenos econômicos, constituindo em técnicas diferentes para atingir o mesmo resultado. Percebe-se, porém, que para regulamentar os tipos de impostos é preciso levar em consideração o seu fato gerador em seus aspectos subjetivo, material, temporal, espacial e quantitativo, além de observar os subprincípios da proporcionalidade, da progressividade, da seletividade e da personificação (RIBEIRO, 2014).

## 5 OS DIREITOS FUNDAMENTAIS E A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O tributo é uma exigência do Estado fundamentada em Lei, como expressão da vontade coletiva, contudo, não há uma vinculação do Estado em relação ao dinheiro arrecadado. O tributo não pode ser atrelado a atos ilícitos, mas, sim, aos atos lícitos descritos na norma e praticados na realidade pelo contribuinte. Assim, a norma jurídica deverá prever os fatos que, quando ocorridos no plano concreto da realidade, constituem na obrigação tributária.

É o que ocorre em relação ao imposto sobre a renda e provento de qualquer natureza. Se uma pessoa experimenta aumento patrimonial no período de um ano, período delimitado pela lei, deverá pagar referido imposto. Tributo, portanto, é uma obrigação jurídica oriunda de uma relação compulsória existente entre o contribuinte e o Estado, constituída a partir da ocorrência de fato lícito previsto na norma jurídica, culminando em entregar dinheiro ao Estado, garantindo, a este, o dever de buscá-lo mediante atividade administrativa vinculada. Quanto às espécies, a constituição Federal já previu, em seu artigo 145, uma classificação dos tributos da qual não se pode fugir, ou seja, a própria Constituição já dividiu em grupos os tributos existentes, inclusive delimitando a competência legislativa de cada pessoa política, entes federativos- União Federal, Estados- membros, Municípios e Distrito Federal, para instituí-los (AZEVEDO, 2013, p. 52).

Desta forma, o tributo possui como espécies: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

Neste aspecto, tem-se que o princípio da capacidade contributiva informa ao cidadão quanto este irá contribuir para as despesas públicas, conforme sua capacidade econômica. Outro importante fator é que as despesas públicas são rateadas entre os cidadãos, quando estes têm potencial econômico, ou seja, usufruem da riqueza garantida pelo Estado. Outro fator é a definição equitativa das despesas conforme a capacidade contributiva. O princípio da capacidade contributiva serve de instrumento para que ocorra a igualdade na tributação (CASSONE, 2011).

Para Harada (2010), o princípio da capacidade contributiva tem como escopo o atingimento da Justiça Fiscal, quando serão repartidos os encargos do Estado de forma proporcional às possibilidades de cada contribuinte, ou seja, a capacidade econômica do contribuinte corresponde a sua capacidade contributiva. Tal graduação é melhor vislumbrada nos impostos, sendo esta espécie tributária a responsável pela maior parte da arrecadação fiscal.

Para que se possa garantir os direitos fundamentais, já citados anteriormente, o Estado necessita de recursos financeiros. Contudo, os tributos são um mecanismo de regulação estatal, cujo propósito está em concretizar as funções sociais relacionadas aos principais institutos e intervir nas relações sociais e econômicas, garantindo o equilíbrio (AZEVEDO, 2013).

Contudo, para que de possa constituir um Estado Democrático, a República Federativa do Brasil precisa ter como base a Justiça e dignidade da pessoa humana, garantindo, assim, que seus direitos sejam adquiridos (HARADA, 2010).

Por tal motivo mostra-se necessário dotar o Estado do poder de tributar para que estes fundamentos e objetivos buscados por nosso Estado sejam efetivados. No entanto, tal poder não pode ser perpetuar sem que sejam observados alguns preceitos e dispositivos trazidos pela própria Constituição. Por isso, em seu texto estão presentes os instrumentos limitadores a competência tributária visando impedir que esta faculdade do Estado tivesse uma acentuada natureza confiscatória para o contribuinte (AZEVEDO, 2013, p. 77).

Desta forma, tem-se que no Estado Democrático de Direito, “o poder de tributar não deve ser uma barreira para o exercício dos direitos e garantias fundamentais do contribuinte” (AZEVEDO, 2013, p. 77).

Na Constituição Federal estão os direitos fundamentais de cidadania sendo de responsabilidade do Estado Democrático de Direito assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos.

## 6 CONCLUSÃO

Observa-se que a carga tributária no Brasil sempre foi considerada grande, ou seja, muitos impostos, taxas, contribuições, entre outros. A forma de tributação no Brasil passou por diferentes etapas desde a sua colonização. No entanto, foi no ano de 1910 que se criou o imposto pertinente á indústria e aos profissionais, que era o Imposto sobre a Renda.

Outra mudança importante ocorrida com a Constituição de 1934 foi à separação de Tributos da União, Tributos dos Estados e Tributos dos Municípios, onde cada um passou a controlar seus recursos.

Somente em 1988, com a atual Constituição Federal, surgiram as regras que incluem os princípios gerais da tributação, as limitações ao poder do Estado de tributar e a classificação e distribuição das competências tributárias. Os tributos são direcionados para que o Estado possa dar continuidade aos serviços prestados para a população, como saúde, educação, lazer, entre outros.

Conforme analisado, os impostos são uma das principais receitas públicas para que os Entes Federados possam manter os direitos fundamentais da população, pois estes geram custos e dependem da receita arrecada pelo poder público. Desta forma, tem-se que o Estado é o responsável pela administração e arrecadação dos tributos. No entanto, para que estes sejam conduzidos em prol da comunidade, é necessário que a mesma venha contribuir corretamente.

Neste sentido, é sabido que os deveres fundamentais são analisados da mesma forma que os direitos fundamentais, pois estes compreendem na limitação do poder do Estado, já, os deveres serão limitações de certos direitos fundamentais.

Para que não ocorra uma cobrança exacerbada de tributos, especificadamente, de impostos, tem-se o Princípio da Capacidade Contributiva, que é uma das formas de limitar o poder de tributar do Estado, através do qual deverá respeitar a capacidade econômica do contribuinte, sem onerá-lo de forma a atingir o mínimo para sua sobrevivência, além disto, informa que os fatos geradores dos impostos tenham como origem a renda e o patrimônio.

Neste sentido, o princípio da capacidade contributiva informa ao cidadão quanto este irá contribuir para as despesas públicas, servindo de instrumento para que ocorra a igualdade na tributação.

## REFERÊNCIAS

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

AZEVEDO, Naiara Silveira. **O Princípio da Capacidade Contributiva e seus mecanismos para efetividade da Justiça Fiscal**. Dissertação de Mestrado em Direito apresentada ao Centro Universitário FIEO, Osasco, UNIFIEO: 2013.

BARRETO, DANIEL BRANDÃO. O Princípio da Capacidade Contributiva na Constituição Federal de 1988. **Conteúdo Jurídico**, v.1 n.1 2017. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/50978/o-principio-da-capacidade-contributiva-na-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 13 maio 2020.

BARROS, Fernanda Monteleone. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção de título de especialista no curso de Direito da Regulação do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP. Brasília, 2012.

BRASIL, **Código Tributário Nacional**. Secretaria da Receita Federal. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>. Acesso em: 10 nov.2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Escola de Administração Fazendária**. Programa Nacional de Educação Fiscal, –PNEF. Função social dos tributos. 4. ed. Brasília: ESAF, 2009.

BRITTO, Walter Carvalho de. **Direitos e deveres fundamentais do contribuinte e a aplicação pelo Supremo Tribunal Federal**. Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Centro Universitário FIEO, UNIFIEO, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito. Osasco, 2012

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais da tributação**. 22 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

COSTA, Regina Helena. **Tributação e direitos fundamentais**. Texto elaborado a partir do nosso Curso de Direito Tributário Constituição e Código Tributário Nacional, 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Parte I, Capítulo I. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/publicacaoinstitutional/index.php/Dout25anos/article/download/1127/1061>. Acesso em: 19 maio 2020.

DINIZ, Thiago Antonio Nascimento; WACHELESKI, Marcelo Paulo. Tributação, direitos fundamentais e orçamento público. **Revista Juris Poiesis** ano 18, nº 18, 2015. Disponível em: <http://periodicos.estacio.br/index.php/jurispoiesis/article/viewFile/1782/918>. Acesso em: 21 maio 2020.

DIÓGENES JÚNIOR, José Eliaci Nogueira. Aspectos gerais das características dos direitos fundamentais, Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 2012. **Rev. Conteúdo Jurídico**. Disponível

em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/29837/aspectos-gerais-das-caracteristicas-dos-direitos-fundamentais>. Acesso em: 23 maio 2020.

DOMINGOS, Terezinha de Oliveira; CUNHA, Leandro Reinaldo da. A tributação como instrumento de concretização da dignidade da pessoa humana em face do desenvolvimento. **Rev. Direito Tributário II**, vol. 1, n, 1 2013 Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=154aa6866aefb6f8>. Acesso em: 13 fev.2020.

FERREIRA, Luiz Carlos. **Evolução histórica da tributação no Brasil e algumas sugestões para reforma tributária**. Dissertação apresentada a Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis. São Paulo, 2012.

GUIMARÃES, Ariane Costa. Capacidade contributiva: a obrigatoriedade de observância pela Lei Tributária e a possibilidade de controle jurisdicional. Reforma Tributária: Ipea-OAB/DF. Capítulo 11. Rio de Janeiro: Ipea, 2018. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8644>. Acesso em: 13 abr.2020.

HARADA, Kiyoschi. **Direito financeiro e tributário**. 19. ed. rev. ampl. São Paulo, Editora Atlas, S. A, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Os direitos fundamentais do contribuinte e a efetividade da jurisdição**. Tese de doutorado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito de Ciências Jurídicas da faculdade de Direito do Recife da Universidade Federal de Pernambuco como requisito para obtenção do título de Doutor em Direito.

MADEIRA, Anderson Soares. **Manual de Direito tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2009.

MORAES, Carlos Alberto de. **Curso de Direito Financeiro**. 12. ed. Saraiva, 2012.

PRIEBE, Victor Saldanha. Capacidade contributiva e progressividade como princípios tributários que facilitam a implementação da justiça fiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, vol.131, n. 12. 2016. Disponível em: [http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao\\_e\\_divulgacao/doc\\_biblioteca/bibli\\_servicos\\_produtos/bibli\\_boletim/bibli\\_bol\\_2006/RTFPub\\_n.131.04.PDF](http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.131.04.PDF). Acesso em: 11 abr.2020.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. O Princípio da Capacidade Contributiva nos Impostos, nas Taxas e nas Contribuições Parafiscais. **RFD- Revista da Faculdade de Direito da UERJ**, vol 1, n. 1, 2010. Disponível em: <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:UGgky8jKOkcJ:https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfduerj/article/view/1371+&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 6 abr.2020

SABBAG, Eduardo. **Manual do Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTIN, Janaína Rigo. **Princípio da capacidade contributiva e mínimo isento: uma abordagem de direito comparado**. Tese de doutorado em Direito pela UFPR, 2003. Disponível

em: <http://conpedi.danilojr.info/publicacoes/27ixgmd9/72z02mdp/5B395r2xjrQ10M5P.pdf>. Acesso em: 29 abr. 2020.

SANTIN, Janaína Rigo. Princípio da capacidade contributiva e mínimo isento: uma abordagem de direito comparado. **Rev e-LEX** Vol. I, nº 22, 2008. Disponível em: <http://www.lex.com.br/downloads/revista22.pdf>. Acesso em: 13 maio 2020.

SEMEGHINI, Victor Theodósio. **A origem da tributação no Brasil** - Jus.com.br | *Jus Navigandi*. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/39319/a-origem-da-tributacao-no-brasil>, publicado em 05/2015. Acesso em: 9 abr. 2020.

STOHRER, Camila Monteiro Santos. **Direitos fundamentais e tributação**: a importância dos tributos na manutenção dos direitos. Revista Eletrônica Direito e Política, Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciência Jurídica da UNIVALI, Itajaí, v.7, n.3, 3º quadrimestre de 2012. Disponível em: [www.univali.br/direitoepolitica](http://www.univali.br/direitoepolitica). Acesso em: 19 maio 2020.