

EDUCAÇÃO FISCAL E JUSTIÇA FISCAL: RESSIGNIFICANDO E CONSTRUINDO A CIDADANIA

TAX EDUCATION AND TAX JUSTICE: REDEFINES AND BUILDING THE CITIZENSHIP

Lívio Augusto de Carvalho Santos¹

RESUMO: O presente artigo teve como objetivo demonstrar que a educação fiscal e a justiça fiscal são instrumentos de construção e ressignificação da cidadania. Surgindo a problemática: Como a educação fiscal e a justiça fiscal são capazes de estimular, ressignificando, a cidadania? Em primeiro lugar, pretende-se compreender o conceito de justiça fiscal, destacando-se a relação existente entre a justiça fiscal e a cidadania. Em seguida, busca-se demonstrar que a justiça fiscal só pode ser concretizada através da aplicação do princípio da capacidade contributiva. Por fim, pretende-se verificar o impacto da educação fiscal no estímulo ao exercício da cidadania. A pesquisa desenvolvida foi qualitativa do tipo documental bibliográfica, o método de abordagem escolhido foi o dedutivo e como método de procedimento será adotado o método monográfico, comparativo e funcionalista. A conclusão obtida é que a justiça fiscal é importante instrumento de cidadania, considerando que permite que cada indivíduo contribua, dentro de suas possibilidades, para suprir os gastos do Estado em suas atividades, acarretando na distribuição do bem comum e a educação fiscal é imprescindível para conscientização dos cidadãos da importância de pagar os tributos, modificando o interesse e/ou vontade em contribuir para suprir os gastos do Estado.

Palavras-chave: Cidadania. Educação Fiscal. Justiça Fiscal.

ABSTRACT: This article aimed to demonstrate that the fiscal and tax justice education are building instruments and emerging issue citizenship ressignification: As the fiscal and tax justice education are able to stimulate, redefines, the citizenship? Firstly, the aim is to understand the concept of fair taxation, highlighting the relationship between fiscal justice and citizenship. Then, demonstrate that justice can only be achieved tax by applying the principle of ability to pay. Finally, it is intended to verify the impact of fiscal stimulus to education exercise of citizenship. The research was the qualitative kind bibliographical, documentary approach chosen was the deductive and as a method of procedure will be adopted the monographic method, comparative and functional. The conclusion obtained is that justice is important tool of fiscal citizenship, whereas allows each individual to contribute, within their possibilities, to meet the expenses of the State in their activities, leading to the distribution of the common good and the tax education is indispensable for citizens ' awareness of the importance of paying taxes, modifying the interests and/or willingness to contribute to the expenses of the State.

Keywords: Citizenship. Tax Education. Fair Taxation.

1 INTRODUÇÃO

¹ Mestre em Direito pela UNISC. Professor da Graduação e da Pós-Graduação em Direito no CESVALE e da Graduação em Direito da FAPI, FATEPI e CEUPI.

O tributo é a principal fonte de receita do Estado, sendo fundamental para a manutenção da máquina estatal, para que o mesmo realize suas atividades e para o custeio das obrigações que o Estado tem como o administrado, tais como, saúde, educação, segurança pública, coleta de lixo domiciliar, iluminação pública, etc. Face à esta necessidade de arrecadar tributos a Constituição Federal de 1988 outorgou o poder de tributar aos entes federativos, distribuindo entre eles a competência tributária.

Frise-se que é inegável a crise do Estado, que está desacreditado pelo cidadão, tal descredito é soma da ineficiência do estado, que não conseguiu atender a todos os anseios da sociedade e nem a todos os indivíduos, com a má gestão dos recursos públicos e com a descoberta de vários desvios de recursos públicos.

Neste contexto o indivíduo deixa de querer contribuir para o Estado perdendo o sentimento de participar do processo social de construção do bem comum, crescendo o sentimento de buscar o bem individual, portanto o individualismo vem crescendo e o exercício da cidadania vem decrescendo. Diante do exposto, impõe-se a seguinte problemática: Como a educação fiscal e a justiça fiscal são capazes de estimular, ressignificando, a cidadania?

Portanto, o objetivo do presente artigo é demonstrar que a educação fiscal e a justiça fiscal são instrumentos de construção e ressignificação da cidadania.

O presente trabalho tem como ponto de partida a pesquisa bibliográfica acerca do conceito de justiça fiscal, destacando-se a relação existente entre a justiça fiscal e a cidadania. Num segundo momento, busca-se demonstrar que a justiça fiscal só pode ser concretizada através da aplicação do princípio da capacidade contributiva. Por fim, pretende-se verificar o impacto da educação fiscal no estímulo ao exercício da cidadania.

Para a elaboração do presente artigo, a pesquisa desenvolvida foi qualitativa do tipo documental bibliográfica (nacional e estrangeira), o método de abordagem escolhido foi o dedutivo e como método de procedimento será adotado o método monográfico, comparativo e funcionalista.

2 A RELAÇÃO ENTRE JUSTIÇA FISCAL E CIDADANIA

A priori, faz-se necessário delimitar o conceito de justiça. O termo justiça tem vários significados, a depender do contexto em que o termo é empregado. Assim, justiça pode ser ao

mesmo tempo um órgão do Estado, uma maneira de avaliar o que é direito, princípio moral, um sentimento e sinônimo de igualdade.

No que tange ao conceito de justiça, Menescal (2007, p. 35) salienta que “a justiça consiste na vontade firme e constante de dar a cada um o que lhe é devido”, este também é considerado um conceito clássico. Para melhor compreensão deste conceito a autora faz uma análise e conclui que é imprescindível delimitar a expressão “dar a cada um aquilo que é seu” para compreender e aplicar a justiça ao caso concreto.

Diante da necessidade de delimitar a expressão “dar cada um aquilo que é seu” a autora aponta como grande problema para realizar essa tarefa seria definir critérios para o que seria o seu de cada um. Nessa perspectiva, em face das dificuldades de definir os critérios para o que seria o seu de cada um, a autora elaborou um conceito para dar conta de todas as questões:

A justiça deve ser compreendida, fundamentalmente, no sentido de justiça social, a qual deve ser cada vez mais absorvida, institucionalizada e defendida pelo Direito. Assim, a justiça corresponde à compreensão das necessidades de cada indivíduo diante da hierarquia das necessidades essenciais da vida em sociedade, procurando-se um equilíbrio que contemple ambas da forma mais eficiente. Assim, a justiça é a identificação com o atendimento às necessidades da maioria, o que não significa o desprezo à racionalidade jurídica formal ou o abandono ao princípio da legalidade, mas sim com a garantia da efetivação do princípio da igualdade. (MENESCAL, 2007, p. 36)

Portanto, a justiça surgiria do convívio social, pois só com as relações entre os indivíduos poderia se pensar em igualdade, em necessidades coletivas. Fernando Aurélio afirma que “a justiça tem múltiplas definições, com significados imprecisos” (ZILVETI, 2004, p. 51) e com o fito de compreender melhor o que seria justiça utiliza-se tanto de ensinamentos de filósofos, como Aristóteles, Cícero, São Tomás de Aquino e Kant, quanto de ensinamentos de juristas, como Kelsen e Bobbio. Após a análise da contribuição dos filósofos e dos juristas conclui que além de um parâmetro para estabelecer critérios para definir uma ordem de conduta pessoal e coletiva, inclusive permitindo o convívio social, a justiça está associada à liberdade que inevitavelmente está ligada à igualdade, e depreendendo que “convém, então apurar o princípio da igualdade para melhor compreender a justiça” (ZILVETI, 2004, p. 66).

Ressalte-se, que os ensinamentos Aristotélicos foram de suma importância para esta conclusão, inclusive sendo imprescindível destacar que Zilveti (2004) apontou as tentativas

de, a partir da teoria Aristotélica, estabelecer classes lógicas de justiças, sendo elas a justiça distributiva e a justiça reparadora.

Dutra (2010) inicia a conceituação de justiça vinculando a valores culturais religiosos e morais de uma determinada sociedade, evidenciando que muito embora existirem diversos conceitos a depender da época e da sociedade que hodiernamente num mundo globalizado é possível se pensar em um conceito mais uniforme em grande parcela dele.

Como visto acima, a justiça seria então um valor a ser perseguido por todas as sociedades, entretanto, segundo a visão de Dutra (2010), esse conceito atrelado a valores teria evoluído e deixaria de ser abstrato, passando a ser positivado em alguns ordenamentos jurídicos como princípio jurídico:

Destarte, a justiça nasce como um valor, mas com o passar do tempo acaba ganhando maior concretude e se transforma em um sobreprincípio que norteia todo o ordenamento jurídico de um dado Estado, e é a origem de diversos princípios jurídicos. (DUTRA, 2010, p.18)

Complementa a autora que desse princípio norteador do sistema jurídico derivam outros princípios como o da igualdade, da capacidade contributiva, da progressividade.

Cumprir destacar, que ao tratar da definição de justiça não se pode olvidar da relação desta com o direito, servindo o direito como parâmetro para a realização da justiça, como leciona Pezzi (2011, p. 61):

O direito constitui o meio de ordenação racional de uma comunidade organizada. Para cumprir essa função ordenadora, ele estabelece regras e cria instituições. Assim, o direito é, simultaneamente medida material e forma de vida coletiva. Como meio de ordenação racional, o direito é indissociável da realização da justiça.

Na mesma linha de pensamento, Porto (2016) afirma que todos os ramos do direito almejam promover o valor da justiça, não sendo diferente o direito tributário, que também buscaria promover o valor da justiça. Aliás, quando o direito tributário regula a atividade tributária de forma a o valor da justiça ele estaria promovendo a justiça fiscal.

Após apresentar a relação entre justiça e direito, Pezzi (2011) explica que a justiça não é uniforme para todo o direito existindo critérios diferentes a depender do ramo do direito, ou seja, em cada ramo do direito foram eleitos critérios distintos para a realização da justiça. No

caso particular do direito tributário estes critérios estão vinculados aos princípios, principalmente ao da igualdade e da capacidade contributiva.

A partir disto, podemos concluir que a justiça fiscal é uma espécie autônoma de justiça, dotada de critérios próprios.

Neste sentido, Menescal leciona que muito embora seja autônoma a justiça fiscal é a realização da justiça social na seara tributária, senão vejamos:

A consagração da Justiça Fiscal como uma espécie autônoma, tomando-a em sentido estrito, se justifica pela ênfase que se pretende dar aos aspectos ligados ao relacionamento entre indivíduo e Estado arrecadador, e vice-versa. Contudo, há que se considerar que, ainda que se reconheça que certas normas ou certos princípios de justiça fiscal dizem respeito especialmente às relações bilaterais entre o indivíduo e o Estado, toda forma de justiça é, precipuamente, justiça social, na medida em que se aplica à vida em sociedade. (MENESCAL, 2007, p. 38)

Na oportunidade, Pezzi (2011) delinea os contornos de justiça social a partir da superação das injustiças na repartição da renda, de forma a disseminar o bem-estar entre a sociedade. Assim, a justiça tributária está intimamente ligada com a justiça social, considerando que com a concretização da justiça fiscal permitiria a concretização da justiça social, pois com a justiça fiscal o ônus tributário é distribuído adequadamente entre os indivíduos da sociedade, acarretando na redistribuição da renda e conseqüentemente a redução das desigualdades sociais.

Neste sentido, a justiça fiscal e a justiça social pertenceriam à classe lógica de justiça distributiva, que nas palavras de Plauto Faraco “diz respeito à justiça ou injustiça das próprias leis que consagram certas formas de distribuição das rendas, das honras, das posições e de outros bens entre os membros de uma comunidade” (AZEVEDO, 1998, p. 7).

Convergindo com tal pensamento, argumenta Mello (2013, p. 41), citando José Luis Saldanha Sanches, que justiça fiscal é sinônima de justiça tributária e de justiça distributiva:

O conceito de justiça fiscal pode ter diversos significados: o primeiro é o da justiça fiscal no sentido de justiça tributária, que se limita a proceder a uma avaliação quantitativa do modo como são distribuídos os encargos tributários entre os cidadãos e as empresas, ou melhor, entre várias categorias de contribuintes. Perante uma dada carga fiscal, trata-se de saber como é que ela é partida entre os contribuintes com maiores e menores rendimentos. (MELLO, 2013, p. 41)

Torres (S.d.) afirma que a distribuição de rendas e a garantia do mínimo existencial são meios de realização da justiça social. Logo, diante da relação existente entre a justiça social e a justiça fiscal, podemos concluir que a garantia do mínimo existencial também deve ser considerada na concretização da justiça fiscal.

Corroborando com o a ideia de haver uma relação entre a garantia do mínimo existencial e a concretização da justiça fiscal, Peres utilizando dos ensinamentos de Torres leciona:

Para tratar da questão da justiça fiscal, além do exame dos elementos apontados, é importante observar a questão do mínimo existencial, incluída na problemática da liberdade. Para uma existência humana digna, o cidadão tem direito a satisfazer suas necessidades mínimas. Esse direito está ligado às condições iniciais de liberdade tema dos direitos fundamentais ou direitos humanos, e está em íntimo contato com a justiça fiscal. (PERES, 2013, p. 66)

Defende Conti que a justiça fiscal tem como principal fundamento a equidade, afirmando que “a justiça fiscal passa a ser aquela fundada na equidade; atingir-se-ia a justiça fiscal por meio da distribuição equitativa do ônus tributário entre os contribuintes” (CONTI, 1997, p.12).

Acrescenta, ainda o autor, que para alcançar um sistema tributário ideal pautado na justiça fiscal é imperioso a aplicação dos princípios do benefício e da capacidade contributiva. Segundo o primeiro “a tributação realizar-se-á de modo que cada contribuinte participe na arrecadação dos tributos na medida dos benefícios que tenha obtido em função dos gastos realizados com os recursos do Estado” (CONTI, 1997, p. 14), já o princípio da capacidade contributiva determina que “os contribuintes devem colaborar para o financiamento dos gastos do Estado na proporção de sua capacidade de contribuição para estes gastos.

Portanto, tanto a justiça fiscal quanto a justiça social buscam uma igualdade formal entre indivíduos de uma sociedade e para tanto se faz necessário a redistribuição de renda. A partir desta ótica, a justiça fiscal e a justiça social teriam como fundamentos a equidade e a redistribuição de renda.

De outro lado, Torres (S.d., p. 31-32) evidencia que numa sociedade complexa a distribuição de renda espontânea é impossível, enfrentando dificuldades o modelo de justiça social e surgindo um novo modelo de justiça a ser perseguido, a justiça política que é um modelo pelo qual o Estado tem um papel preponderante, atuando direta ou indiretamente, para

a promoção do desenvolvimento, para tanto o próprio Estado seria responsável por promover a redistribuição de rendas.

Voltando a obra de Pezzi, a autora afirma que a justiça fiscal pode ser entendida nos sentidos sintático, semântico e pragmático:

O primeiro, reside em sua afirmação como critério seletor de sentido na composição da estrutura semântica das normas jurídicas. Assim, quando na presença de duas ou mais proposições ou sentidos possíveis na composição da norma, a justiça fiscal atua como critério de seleção (justificação) da norma mais adequada ao caso e ao sistema (coerência). De acordo com o sentido semântico, a noção mínima de justiça é extraída das noções de igualdade (capacidade contributiva) e de liberdade (limitações ao poder de tributar). Já no sentido pragmático, a justiça fiscal traduz uma relação de adequação entre a norma e seu usuário, por meio da relação intersistêmica entre política, economia e direito. (PEZZI, 2011, p.65)

Além disso, a justiça fiscal seria tanto um princípio estruturante do direito tributário, de onde emanam os princípios da igualdade, da capacidade contributiva, da progressividade, da seletividade e do não confisco, bem como, critério para a interpretação da norma no momento de sua aplicação do caso concreto.

Aliás, segundo Giotti (2014) a justiça fiscal deve ser verificada na elaboração das leis, na interpretação durante a aplicação da lei e após a aplicação da lei com a concretização do direito no caso concreto avaliando se a carga tributária é sustentável segundo os critérios da intensidade da carga tributária para os contribuintes e quanto as reais necessidades das receitas públicas.

A partir disto, podemos concluir que o sistema tributário deve nortear-se pela justiça fiscal de modo a balancear os deveres e direitos dos indivíduos, ou seja, de modo que o dever de recolher os tributos seja distribuído de forma equânime entre os indivíduos respeitado o direito à propriedade, a igualdade e a capacidade contributiva de cada um.

Convém destacar que a justiça fiscal além de servir como parâmetro para repensar a ordem tributária para que a tributação seja distribuída de forma adequada entre os indivíduos da sociedade, respeitando a capacidade contributiva individual, o que permitiria a redistribuição de rendas, é importante instrumento de cidadania, considerando que permite que cada indivíduo contribua, dentro de suas possibilidades, para suprir os gastos do Estado em suas atividades e consequentemente na distribuição do bem comum.

Em outras palavras, com a distribuição adequada do ônus tributário todos conseguiriam cumprir com o dever fundamental de recolher tributo, que é a principal fonte de

receita do Estado e permite que o mesmo concretize os direitos dos indivíduos, possibilitando que o indivíduo tenha um papel crucial para a construção do bem comum, ou seja, por cumprir com um dever cívico e a partir daí usufruiria de direitos é considerado autêntico cidadão.

Por esse ângulo, considerando o dever de pagar tributo como requisito para o exercício da cidadania, a justiça fiscal é imprescindível. Diante dessa ilação resta então as seguintes dúvidas: é admissível criar requisitos para o exercício da cidadania? O dever de pagar tributos pode ser eleito como requisito para o exercício da cidadania?

Segundo Dallari, citado por Peres (2013, p. 67),

Retomando a noção de cidadania, recorda-se que sua aquisição depende das condições fixadas pelo próprio Estado, podendo ocorrer tanto pelo simples fato do nascimento em determinadas circunstâncias, como pelo atendimento a certos pressupostos que o estado estabelece.

Portanto, a condição de cidadão está atrelada a direitos e deveres, de modo que a cidadania pressupõe o cumprimento de deveres, podendo o Estado fixar requisitos para o exercício da cidadania.

Resta-nos analisar se o dever de pagar tributo pode ser considerado requisito para o exercício da cidadania. Para responder a tal questionamento Morsch leciona:

Com efeito, é através de critérios de justiça fiscal que se pode vislumbrar a forma mais correta de contribuição do indivíduo para a preservação de uma esfera pública de liberdade e igualdade. Desse modo, pode-se dizer que, atendida a justiça fiscal, a tributação ultrapassa o simples sentido de entrega de dinheiro ao Estado para financiamento de suas despesas. A tributação passa a inserir-se, então, no próprio núcleo essencial da cidadania, através do qual o próprio cidadão adquire esta condição, na medida em que contribui livre e isonomicamente para a manutenção de sua liberdade e igualdade. (MORSCH, 2006, p. 28)

Destarte, o tributo situa-se como dever do cidadão, sendo requisito para o exercício da cidadania. Por outro lado, ao pagar o tributo surge o direito do cidadão de exigir que o Estado cumpra com o seu papel. Assim, inegavelmente o dever de pagar o tributo é requisito para o exercício da cidadania.

Como se observou existem várias definições para justiça e diferentes compreensões sobre a justiça fiscal, assim, com o fito de delimitar os conceitos apresentados passaremos a analisar, inicialmente, os objetivos e as atribuições do Estado no recolhimento de tributos, ou

seja, iremos buscar estabelecer uma relação entre o modelo de Estado, a tributação e a justiça fiscal.

3 A CONCRETIZAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL ATRAVÉS DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Ao analisar o conceito de justiça fiscal ficou demonstrado que este está associado à distribuição adequada do ônus da carga tributária respeitado a capacidade de cada um em suportá-la, bem como que existem vários dispositivos constitucionais que almejam alcançá-la. Dentre elas se destaca o que positivou o princípio da capacidade contributiva. Nas palavras de Fernando Aurélio Zilveti “a melhor expressão de justiça fiscal é a capacidade contributiva” (ZILVETI, 2004, p. 124).

Aproveitando as lições de Conti (1997), já expostas anteriormente, temos que para haver um sistema tributário ideal é necessário que o mesmo esteja consoante o ideário da justiça fiscal, o que só poderá ser alcançado com a aplicação de dois princípios, o princípio do benefício e o princípio da capacidade contributiva. Com a aplicação destes dois princípios teríamos que o contribuinte arcaria com o encargo tributário na medida da sua capacidade de contribuição e na medida em que se usufruísse dos benefícios custeados com recursos públicos. Portanto, os dois princípios são indissociáveis tanto entre si como na relação de ambos com a realização da justiça fiscal.

Segundo Baptista (2007, p. 130) “o princípio da capacidade contributiva em sua essência é um dos vetores da Justiça Distributiva na medida em que visa a distribuir os encargos tributários a cada um segundo a sua capacidade econômica de contribuir”.

No mesmo sentido, Iatarola (2005) citando Tipke, ressalta que a justiça no ramo do direito tributário é alcançada pela isonomia, que por sua vez é guiada pelo princípio da capacidade contributiva. Sendo este o princípio com critérios mais justos para a aplicação do princípio da igualdade.

Acrescenta, ainda, que o princípio da capacidade contributiva é princípio inerente à justiça fiscal uma vez que preconiza a tese igualitária, inclusive é o principal princípio de justiça fiscal considerando que na sua observância traz como reflexo a observância de direitos humanos fundamentais da limitação do poder de tributar.

Azevedo (2013) doutrina que o princípio da capacidade contributiva deve ser respeitado desde a elaboração da norma que vier a instituir o tributo, momento em que

deverão ser analisadas as desigualdades naturais existentes para impor alguma espécie de discriminação na graduação do tributo, somente sendo justa a atividade tributária do Estado se for adequada à capacidade econômica da pessoa que deva suportar o ônus tributário.

Portanto, conforme a autora o princípio da capacidade contributiva é o instrumento legitimador da discriminação tributária, devendo a estrutura tributária almejá-la com o fito de distribuir adequadamente o ônus tributário entre os indivíduos. Em outras palavras, no momento de legislar par instituir ou majorar um tributo, graduando segundo a capacidade econômica, deve ser adotado um critério de diferenciação. Entretanto, Azevedo (2013) afirma que só haverá justiça fiscal ao escolher o critério de diferenciação deverá se o tratamento diferenciado estiver em conformidades com as diretrizes da Constituição Federal.

Diante do acima exposto fica claro que a capacidade contributiva é a medida para a justiça fiscal. Por oportuno, destacamos que segundo Porto (2016, p. 97), citando Tipke, “a avaliação da capacidade contributiva, como medida da tributação, impõe a preservação de um mínimo existencial, partindo-se da premissa de que assegurar a existência digna é compromisso estatal”.

Não podemos nos olvidar da proteção à propriedade, que proíbe a tributação excessiva ao ponto de configurar o confisco, devendo também ser considerada a vedação do confisco na graduação do tributo, ou seja, o confisco assim como o mínimo existencial é um parâmetro para a capacidade contributiva. Porto corrobora com o entendimento de que o não confisco está relacionado com a capacidade contributiva.

Por outro lado, mesmo que observada a proteção do mínimo vital, não se pode admitir que a tributação seja graduada num patamar que imponha restrição ao direito de propriedade, livre iniciativa e até mesmo à liberdade. Nesse sentido, além de um limite mínimo, a tributação possui um limite máximo, calcada na ideia de vedação de confisco. (PORTO, 2016, p. 97)

Trilhando essa faixa, para que a tributação seja considerada justa, dentro das diretrizes da capacidade contributiva, é necessário que a capacidade contributiva não ultrapasse os limites do mínimo existencial e do não confisco.

Por fim, Ricardo Lobo Torres, citado por Gregório (2011, p. 61), “a capacidade contributiva é o princípio mais importante de justiça fiscal, vez que determina a exata contribuição de cada um, proporcionalmente às suas rendas e haveres, independente de sua eventual disponibilidade financeira”.

Por outro lado, mesmo reconhecendo a importância do princípio da capacidade contributiva Baptista faz uma crítica à eficácia do princípio alegando que “o sistema tributário brasileiro assenta-se na regressividade, ou seja, aqueles que têm menor capacidade contributiva é que arcam com a maior carga tributária”. (BAPTISTA, 2007, p. 129). Afirmar ainda que a eficácia depende do grau de desenvolvimento do povo, trazendo a lição de Hugo de Brito Machado:

A eficácia do princípio da capacidade contributiva, como eficácia de qualquer princípio jurídico, depende do grau de desenvolvimento cultural do povo, que define o grau de disposição das pessoas para defenderem os seus direitos. (BAPTISTA, 2007, p. 130)

Outra crítica de Baptista (2007) é quanto à avaliação da capacidade econômica de contribuir na distribuição dos encargos tributários a cada, não devendo essa avaliação se resumir apenas nos bens patrimoniais do indivíduo, mas também deve considerar suas condições pessoais, tais como: “estado civil, saúde, os encargos de família, inclusive a origem das rendas para efeitos de imposições diferenciadas, conforme resulte apenas do trabalho, do emprego de capitais ou de combinação de ambos” (BAPTISTA, 2007, p. 130).

Vale destacar, que mesmo apontando críticas à eficácia e à avaliação da capacidade contributiva Baptista não refuta a ideia de que o princípio da capacidade contributiva é instrumento indispensável para a concretização da justiça fiscal, ao contrário, vai além, afirmando que além de justiça fiscal é possível alcançar a justiça social através do princípio da capacidade contributiva.

Segundo Baptista (2007, p. 130) “tributando cada um na medida de suas possibilidades o princípio respeita a igualdade tão sonhada e perseguida. O valor arrecadado justamente retorna à sociedade sob a forma de investimentos para aqueles que são mais necessitados”. Destacando os investimentos na educação, cultura e informação.

Vale destacar, que tais investimentos são capazes de melhorar a vida das pessoas possibilitando igualdade de condições. Para tanto, além da arrecadação adequada respeitando a capacidade contributiva é necessário a alocação correta dos recursos arrecadados, promovendo a inclusão social.

Nessa mesma linha, Baptista dispõe:

Com uma arrecadação na medida ideal e uma política sincera, esse valor poderia voltar à sociedade sob a forma de investimento na educação, cultura

e informação das pessoas e melhora da vida delas redistribuindo e alocando devidamente os bens disponíveis na sociedade.

A alocação correta dos bens de produção e de consumo daria aos indivíduos componentes de nossa sociedade subsídios necessários para que haja uma igualdade de condições materiais (bens de produção de consumo) e imateriais (acesso a cultura, educação e lazer). (BAPTISTA, 2007, p. 131)

Acerca da distribuição dos bens na sociedade, Iatarola anuncia que esta distribuição dos bens na sociedade é denominada de princípio da diferença, tendo três pressupostos. O primeiro pressuposto é a distribuição no âmbito dos bens de forma a trazer um benefício maior para os mais desfavorecidos. O segundo pressuposto é a possibilidade de todos os indivíduos ocuparem posições e funções na sociedade. E por fim, o terceiro pressuposto é que os indivíduos tenham igualdade de oportunidades com condições mínimas de existência.

Deste modo, a aplicação de fato do princípio constitucional da capacidade contributiva num primeiro momento concretizaria da justiça fiscal, implicando numa igualdade econômica.

4 EDUCAÇÃO FISCAL, CONSENTIMENTO AO TRIBUTO E A CIDADANIA

Conforme foi exposto anteriormente a justiça tem diferentes compreensões de justiça fiscal. Porém, não podemos negar que a justiça fiscal é a busca pela distribuição da carga tributária de forma adequada. Assim, é importante instrumento de cidadania, pois a distribuição em conformidade com a capacidade contributiva cria um ambiente propício para participar dos gastos públicos, faltando apenas interesse e/ou vontade do cidadão para efetivar a referida participação.

De outro lado, o cidadão somente paga o tributo em razão de sua compulsoriedade não tendo interesse e/ou vontade em fazê-lo, o que acarreta em aumento de práticas ilícitas para redução ou não pagamento do tributo. Desta maneira, o consentimento ao tributo influencia diretamente na arrecadação.

Neste contexto, a educação fiscal é necessária para mudar o comportamento do cidadão, considerando que o ponto de partida da educação fiscal é o esclarecimento ao cidadão do que é tributo, quais são as espécies de tributo e a importância dos mesmos, sendo fundamental para conscientizar o cidadão de que o mesmo deve contribuir para a melhoria da comunidade que está inserido.

Assim, a educação fiscal acarreta no consentimento ao tributo e consequentemente a mudança no comportamento do cidadão que passa a ter sentimento de pertencimento à comunidade e interesse em contribuir para fazer face aos gastos públicos realizados pelo Estado nas suas atividades, incluindo-se nestes os custos para a prestação de serviços públicos e na realização de melhorias para a comunidade.

No mesmo sentido, Campanha e Tenório utilizam do conceito de educação fiscal apresentado pela Escola Superior de Administração fazendária para concluir que a educação fiscal concorre para o fortalecimento do exercício da cidadania.

a educação fiscal compreende uma abordagem didático-pedagógica cuja finalidade é interpretar as vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos, na tentativa de estimular o cidadão comum a compreender o seu dever de contribuir solidariamente em benefício do conjunto da sociedade e de participar do processo de fiscalização e acompanhamento da aplicação dos recursos públicos. Trata-se de compreender o que é o Estado, suas origens e objetivos e a importância do controle social sobre o gasto público, mediante a participação ativa do cidadão, concorrendo para o fortalecimento do ambiente democrático. (CAMPANHA; TENÓRIO, 2017, p. 8)

Acrescentam, ainda, que a educação fiscal é indissociável do exercício da cidadania, uma vez que apenas com conhecimento e capacitação é possível a efetiva participação na vida em coletividade, ou seja, a educação fiscal é imprescindível para a cidadania.

Acontece, porém, que a participação no planejamento dos gastos e, principalmente, o acesso e a utilização das informações prestadas pelo Estado para que as ações dos governantes sejam controladas e fiscalizadas exigem da sociedade um mínimo de conhecimento sobre de que forma o Estado se organiza para arrecadar os tributos e para gastá-los posteriormente. Desse modo, toda abordagem educativa que permita ao cidadão compreender as “vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos”, tendo em vista o desenvolvimento de competências para participar, planejar, sugerir, reivindicar, acompanhar e fiscalizar o uso dos recursos públicos, recebe o nome de educação fiscal. (CAMPANHA; TENÓRIO, 2017, p. 10)

Por fim, Campanha e Tenório (2017, p. 11) concluem que a educação fiscal é “capaz de um intenso processo de sensibilização do cidadão quanto à importância do tributo para construir uma sociedade mais justa e cumprir voluntariamente as obrigações tributárias instituídas legalmente”. Por conseguinte, a educação fiscal reaviva o interesse e vontade do cidadão de pagar os tributos de forma a contribuir para o bem da sociedade, estimulando a concretização do exercício da cidadania.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como se observou existem várias definições para justiça e diferentes compreensões sobre a justiça fiscal, assim, com o fito de delimitar os conceitos apresentados. Em razão dos múltiplos significados de justiça fiscal, e relembrando o significado pelo qual a justiça fiscal seria sinônima de avaliação do modo de distribuir os encargos tributários entre as várias categorias de contribuintes.

A partir disto, pode-se concluir que o sistema tributário deve nortear-se pela justiça fiscal de modo a balancear os deveres e direitos dos indivíduos, ou seja, de modo que o dever de recolher os tributos seja distribuído de forma equânime entre os indivíduos respeitado o direito à propriedade, a igualdade e a capacidade contributiva de cada um.

Além disso, a justiça fiscal seria tanto um princípio estruturante do direito tributário, de onde emanam os princípios da igualdade, da capacidade contributiva, da progressividade, da seletividade e do não confisco, bem como, critério para a interpretação da norma no momento de sua aplicação do caso concreto.

Convém destacar que a justiça fiscal além de servir como parâmetro para repensar a ordem tributária para que a tributação seja distribuída de forma adequada entre os indivíduos da sociedade, respeitando a capacidade contributiva individual, é importante instrumento de cidadania, considerando que permite que cada indivíduo contribua, dentro de suas possibilidades, para suprir os gastos do Estado em suas atividades e consequentemente na distribuição do bem comum.

Entretanto, além de construir um ambiente propício para o exercício da cidadania através da participação dos cidadãos nos gastos públicos é necessário que estes cidadãos tenham interesse e/ou vontade em contribuir para suprir os gastos do Estado, o que aumenta a eficácia da arrecadação.

Neste passo, a educação fiscal é fundamental para a concretização da cidadania, uma vez que conscientiza os cidadãos da importância de pagar os tributos, modificando a postura dos cidadãos na participação dos gastos públicos. Portanto, a educação fiscal e a justiça fiscal são instrumentos de construção e ressignificação da cidadania.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Naiara Silveira. **O Princípio da Capacidade Contributiva e seus mecanismos para efetividade da Justiça Fiscal**. 102 f. Dissertação (Programa de Mestrado em Direito) – Centro Universitário FIEO, Osasco, 2013.

AZEVEDO, Plauto Faraco de. **Justiça distributiva e aplicação do direito**. Porto Alegre: Fabris, 1998.

BAPTISTA, Hélio Daniel de Favare. **Justiça tributária, justiça distributiva e solidariedade social: aplicação do princípio da capacidade contributiva**. 139 f. Dissertação (Programa de Mestrado em Direito) – Centro Universitário de Marília, Marília, 2007.

CAMPANHA, Alexssandro; TENÓRIO, Robinson Moreira. A educação fiscal e suas implicações para o exercício da cidadania e para a melhoria qualitativa da vida em sociedade. **Cadernos de Ciências Sociais Aplicadas**, Vitória da Conquista, n. 23, p. 1-14, jan./jun. 2017. Disponível em: http://periodicos.uesb.br/index.php/cadernosdeciencias/article/viewFile/7516/pdf_854. Acesso em: 14 mar. 2019

CONTI, José Maurício. **Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade**. São Paulo: Dialética, 1997.

DUTRA, Micaela Dominguez. **Capacidade contributiva: análise dos direitos humanos e fundamentais**. São Paulo: Saraiva, 2010.

GIOTTI, Daniel. **Solidariedade, moralidade e eficiência como critérios de justiça tributária**. In: FUX, L.; QUEIROZ, L. C. S. de; ABRAHAM, M. (Org.). Tributação e justiça fiscal. Rio de Janeiro: GZ, 2014. p. 131-158.

IATAROLA, Ana Cristina Silva. **CAPACIDADE CONTRIBUTIVA Princípio norteador de justiça tributária e sua limitação pelos direitos fundamentais: mínimo existencial versus não confisco tributário**. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Gama Filho, Rio de Janeiro, 2005.

MELLO, Elizabete Rosa de. **Direito fundamental a uma tributação justa**. São Paulo: Atlas, 2013.

MENESCAL, Ana Mônica Filgueiras. **A seletividade como instrumento concretizador da justiça fiscal no âmbito do ICMS**. 188 f. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Direito Constitucional – Mestrado e Doutorado) – Universidade de Fortaleza, Fortaleza, 2007.

MORSCH, Natália de Azevedo. **Justiça fiscal e neutralidade fiscal: a questão do ICMS nas operações interestaduais**. 181 f. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Direito – Mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2006.
Cadernos da Fucamp, v.18, n.32, p.94-109/2019

PERES, Eliane Lamarca Simões. **Justiça fiscal e progressividade**. 1. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2013.

PEZZI, Alexandra Cristina Giacomet. **Dignidade da pessoa humana: mínimo existencial e limitação à tributação no estado democrático de direito**. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2011.

PORTO, Éderson Garin. **A colaboração no direito tributário: por um novo perfil de relação obrigacional tributária**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2016.

TORRES, Ricardo Lobo. Justiça distributiva: social, política e fiscal, in **Revista de Direito Tributário** nº 70. São Paulo: Malheiros, S.d., p. 27-39.

ZILVETI, Fernando Aurelio. **Princípios de direito tributário e a capacidade contributiva**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

