

O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR IMPOSTOS E A EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA

The fundamental duty to pay taxes and tax education

Márcia Amaral Freitas¹

SUMÁRIO

Introdução. 1. Para que serve o tributo? 2. República. 3. Por que a tributação? 4. Estado de bem-estar social. 5. Solidariedade. 6. Qual o papel do Estado no século XXI? 7. A crítica ao Estado bem-estar social e ao estado fiscal brasileiro. 8. A educação para cidadania. 9. Conclusão. Referências.

RESUMO

O Estado de bem-estar social concebido pela Constituição Federal de 1988 está sendo atacado. O presente trabalho analisa o discurso hegemônico neoliberal responsável por criar uma oposição entre Estado e indivíduo e que, para atender interesses do chamado Mercado, potencializa a narrativa do Estado mínimo e da demonização dos impostos, fenômenos que enfraquecem as bases de sustentação do Estado Fiscal. Dado que o Estado necessita dos impostos para reduzir as desigualdades sociais produzidas pelo regime econômico, este estudo joga luz à importância da tributação fundamentada no princípio da solidariedade, pilar da formação do Estado Democrático de Direito.

Palavras-chave: Neoliberalismo. Tributação. Solidariedade. Individualismo. Valores Democráticos.

ABSTRACT

The welfare state conceived by the 1988 Federal Constitution is being wholesale. The present work analyzes the neoliberal hegemonic discourse responsible for creating an opposition between State and individual and that, to serve interests of the so-called Market, enhances the narrative of the minimal state and the demonization of taxes, phenomena that weaken the fiscal state's support bases. This is because the State needs the taxes to reduce the social inequalities produced by the economic regime, this study sheds light on the importance of taxation based on the principle of solidarity, a pillar of formation of the Democratic Rule of Law.

Keywords: Neoliberalism. Taxation. Solidarity. Individualism. Democratic Values.

“Entre o forte e o fraco, entre o rico e o pobre, entre o patrão e o servo, o que escraviza é a liberdade, o que alforria é a lei”.

(LACORDAIRE, H. D., 1996, apud TODOROV, Tzvetan, 2012)

“Se podes olhar, vê. Se podes ver, repara.”

(SARAMAGO, José, 1995, p.2)v

¹ Advogada da União, lotada no Departamento de Controle Difuso da Secretaria-Geral de Contencioso, onde atua perante o Supremo Tribunal Federal. Especialista em Direito do Estado pela Escola Superior da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo.

INTRODUÇÃO

“A gente está sendo atacado” - frase dita pelo personagem Lunga no longa-metragem brasileiro *Bacurau*² - é uma síntese da situação vivida pelo Brasil nos últimos cinco anos, onde os princípios e valores que dão sustento ao Estado Democrático de Direito estão sendo corrompidos ou subvertidos pela força econômica do mercado financeiro, representada pelo neoliberalismo. *Bacurau* retrata uma pequena cidade homônima perdida no agreste nordestino, em um futuro distópico, onde a população vive em completo abandono pelo Poder Público e aguarda o prometido fornecimento de água. O prefeito visita a comunidade somente na época das eleições e fornece livros malconservados, remédios e comida vencidos para tentar uma reaproximação com os eleitores. Diante de vários acontecimentos estranhos, incluindo o assassinato de moradores, a população de *Bacurau* decide procurar a ajuda do fora da lei Lunga, que vive isolado. Ao chegar à cidade, o personagem logo percebe que a comunidade está sendo atacada por forasteiros com o objetivo de minar resistências aos interesses escusos do prefeito. Então, os moradores unem-se e resgatam seus valores históricos de luta e resistência, e juntos elaboram um plano de defesa que culmina na eliminação de seus agressores - inclusive do prefeito.

O primeiro artigo da Carta Magna de 1988³ enuncia que o Brasil é uma República Federativa, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constituindo-se em Estado Democrático de Direito com fundamento na soberania, na cidadania, na dignidade da pessoa humana, nos valores sociais do trabalho, da livre iniciativa e do pluralismo político. No entanto, as regras do chamado Mercado estão promovendo a mudança das leis dos Estados Nacionais e tudo o que representa o interesse público e o bem-estar da sociedade. Os conceitos de República, bem comum e Direitos Fundamentais passam por uma espécie de reconfiguração para atender a um único segmento econômico situado no ponto mais alto da pirâmide social.

Em setembro de 2019, a Lei nº 13.874 foi publicada⁴ e passou a regulamentar a segunda parte do inciso III do supracitado artigo 1º, trecho que trata da livre iniciativa. Na exposição de motivos do projeto de lei, afirma-se que “em termos não-científicos, é a extensão da conquista humana do Estado de Direito e dos direitos humanos clássicos e todas as suas implicações, em oposição ao absolutismo, aplicada às relações econômicas”⁵. Ainda, de acordo com a mesma mensagem, “o objetivo desta Medida Provisória diferencia-se das tentativas do passado por

² BACURAU. Juliano Dornelles e Kleber Mendonça Filho. Brasil/França: 2019.

³ BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil.

⁴ Id., 2019.

⁵ Id., Medida Provisória nº 881, de 30 de abril de 2019. Seção 2.

inverter o instrumento de ação, ao empoderar o Particular e expandir sua proteção contra a intervenção estatal [...]”⁶.

É notório que a justificativa apresentada para a aprovação dessa lei pretende subverter o eixo central dos valores do Estado brasileiro, trasmutando-se o foco do interesse coletivo e público para o interesse particular, protegendo o indivíduo da suposta ameaça representada pelo poder estatal. A centralidade dada à liberdade econômica dentro do que se conceitua como a República Federativa do Brasil representa, sem dúvida, a progressiva substituição de valores caros à formação da cidadania e o sentimento de Nação baseado em valores solidários e comunitários, que serviram para a construção de diversos institutos desta República.

Gomes Canotilho⁷ argumenta que a República, no sentido romano, era o reino da virtude e só funcionaria se os cidadãos cumprissem uma série de deveres, tais como servir à pátria, votar, ser solidário e aprender. Dessa forma, assevera-se que a teoria da cidadania republicana implica o indivíduo não apenas como detentor de direitos, mas também de deveres. Além disso, a ideia de República é a mais consentânea com a teoria da soberania popular. Fábio Medeiros lembra que a República não nasce perfeita e não se dá estritamente focada no interesse público, destacando que “o sistema vai amadurecendo e espalhando-se pelos diversos aspectos da vida social”⁸, e completa:

o cidadão da República é aquele que entende porque existe o Estado e sabe separar o seu interesse pessoal do interesse público. Se consegue discernir, em regra, os interesses, sabe também que o exercício da tarefa pública é um exercício da virtude ou da abnegação, ou seja, de prevalência do interesse público e não do privado.⁹

Na República, o Estado não representa risco para os indivíduos pois se configura como um garantidor das liberdades individuais, da dignidade social e da igualdade de todos. Dessa forma, parece um equívoco justificar a criação da lei de liberdade econômica como um empoderamento do Particular. Nota-se que a expressão *particular* foi gravada na mensagem com a primeira letra em maiúsculo a representar que o interesse particular assumia importância capital nessa fase econômica.

O “Particular”, o indivíduo empreendedor e a liberdade econômica são todos conceitos que trazem em si uma visão neoliberal da sociedade. Como afirmou Margaret Thatcher¹⁰, Primeira Ministra da Grã-Bretanha (1984-1990) que capitaneou

⁶ BRASIL. Medida Provisória nº 881, de 30 de abril de 2019. Seção 8.

⁷ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. Coimbra: Almedina, 2003.

⁸ MEDEIROS, Fabio Mauro. **Caderno de Finanças Públicas**. Brasília, 2013, p. 253.

⁹ *Ibid.*, p. 254.

¹⁰ THATCHER, Margaret. **The Downing Street years**. Nova Iorque: Ed. Harper Collins, 1993. Tradução nossa.

a reforma neoliberal na economia britânica, a sociedade não existe; o que existe são indivíduos. As lições deixadas pela chamada “Dama de Ferro” são reverberadas pelo Instituto Mises Brasil, organização divulgadora do neoliberalismo:

O ser humano nasce em um ambiente socialmente organizado. Somente nesse sentido é que podemos aceitar quando se diz que a sociedade — lógica e historicamente — antecede o indivíduo. Com qualquer outro significado, este dito torna-se sem sentido ou absurdo. O indivíduo vive e age em sociedade. Mas a sociedade não é mais do que essa combinação de esforços individuais.

A sociedade em si não existe, a não ser por meio das ações dos indivíduos. É uma ilusão imaginá-la fora do âmbito das ações individuais. Falar de uma existência autônoma e independente da sociedade, de sua vida, sua alma e suas ações, é uma metáfora que pode facilmente conduzir a erros grosseiros.¹¹

O Neoliberalismo como forma de governo ganhou destaque no Consenso de Washington realizado em 1989. Thatcher e o presidente dos Estados Unidos, Ronald Reagan, propuseram o Neoliberalismo para todos os países. Dentre as medidas defendidas estavam a redução do Estado com a transferência de todos os investimentos nas áreas sociais para as empresas. De acordo com essa teoria, seria fundamental movimentar a economia para gerar melhores empregos e melhores salários. Tal recomendação era especialmente dedicada aos países pobres, os quais deveriam reduzir gastos públicos, diminuir os impostos sobretudo para os ricos, promover a abertura econômica para importações, liberar o ingresso de capital estrangeiro e promover programas de privatização e desregulamentação da economia.

A austeridade na gestão do Estado, exigida pelo regime neoliberal, torna-se um valor supremo em substituição à política, enquanto o Trabalho perde força e respeito. As estratégias de comunicação são de suma importância para convencer a sociedade dos bons propósitos do regime e a construção de uma nova gramática, essa distanciada do campo político e com significados abstratos que visam afastar o indivíduo de qualquer contato com a realidade. Nesse caso, a Constituição e as leis elaboradas pelos representantes dos cidadãos eleitos democraticamente, e que deveriam proteger e impedir abusos, passam a ser inimigas do desenvolvimento econômico dado que criam obstáculos à livre iniciativa.

Nesse contexto é que surgem as leis de controle e responsabilidade fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) e as emendas à Constituição para limitação dos gastos públicos (EC nº 95), sem qualquer relação com as repercussões que tais medidas possam representar para a vida de milhares de pessoas que dependem da proteção e cuidado do Estado. Júlio Santiago, ao citar Platão, destaca que a desconsideração do sofrimento alheio afeta toda a comunidade: “as pessoas podem viver a mesma experiência, mas as consequências do convívio podem ser outras. Os valores que uma

¹¹ MISES, Ludwig von. O que realmente é a “sociedade”. **Mises Brasil**, ____: 16 dez. 2013. Parágrafos 2-3.

comunidade transmite são importantes para o agir comunitário¹². E complementa: “não é possível viver em comunidade com princípios individualistas”¹³.

O Estado idealizado na Carta Magna de 1988 é um Estado social regido pelo princípio da solidariedade, o que significa dizer que os cidadãos devem submeter suas condutas em benefício da coletividade. Todavia, sem a existência de uma educação baseada nos princípios que deram corpo à Constituição, não se faz possível o contraponto ao discurso neoliberalista no qual não existe sociedade, somente indivíduos com liberdade plena para empreender.

O objetivo desta dissertação é desenvolver a ideia de que o Estado, enquanto representante dos valores constitucionais da República, não pode ficar inerte ao ataque perpetrado pelas instituições neoliberais. É necessário reconhecer que os ideais individualistas difundidos por essa narrativa econômica corrompem e subvertem valores caros à vida em sociedade, além de atenderem somente uma parcela ínfima da população. É necessário reconhecer com a agudeza do olhar de Lunga que *a gente está sendo atacado*, e promover uma reação para resgatar os valores e ideais democráticos, sendo a educação um meio para recolocar o bem comum e a justiça social na centralidade do espaço público e da política.

1. PARA QUE SERVE O TRIBUTO?

O art. 3º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, define *tributo* como toda a prestação pecuniária, não originária de sanção por ato ilícito, criada por lei e cobrada mediante uma atividade administrativa: “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”¹⁴

Em relação às espécies de tributos, o Código Tributário Nacional (CTN) define em seu art. 5º que os tributos são classificados como impostos, taxas e contribuições de melhoria. Os impostos, em especial, não têm como fato gerador nenhuma atividade específica do ente estatal, ou seja, os impostos não representam uma contraprestação de alguma atividade ou serviços usufruídos pelo cidadão. Ricardo Alexandre afirma que “os impostos são, por definição, tributos não vinculados que incidem sobre manifestações de riqueza do sujeito passivo (devedor). Justamente por isso, o imposto se sustenta sobre a ideia da solidariedade social.”¹⁵

¹² SANTIAGO, Júlio Cesar. **Solidariedade: Como Legitimar a Tributação?** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, p.7.

¹³ *Ibid.*, p.7.

¹⁴ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Art. 3º.

¹⁵ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. Salvador: Editora Jus Podivm, 2017, 11ª edição, p. 55.

A falta de contrapartida aparente é um dos motivos para que os impostos sejam os tributos que mais provocam controvérsias. Os tributos transformaram-se em verdadeiros vilões dos direitos individuais, do direito de empreender e do direito de propriedade. Não há discordância em relação à demonização do tributo: o discurso *mainstream* dissemina que aquele é uma violência contra o cidadão e a livre iniciativa; cidadãos das mais diversas camadas da sociedade, independentemente do nível de sujeição que guardam com o Estado, são uníssonos em dizer que os tributos representam um roubo, uma violação aos direitos individuais e de propriedade. O cidadão pós-moderno é frontalmente contrário aos tributos. Mas como chegamos aqui, no século XXI, com tanto ódio a eles? Alessandro Mendes Cardoso afirma que:

[com] o advento do Liberalismo, a tributação foi alçada ao primeiro plano, como meio efetivo de obtenção de recursos para o Estado. Diversos teóricos da escola liberal clássica apresentaram soluções para o problema tributário. Como não poderia deixar de ser, o enfoque dado à tributação esteve conjugado com a concepção de Estado do Liberalismo.¹⁶

O tributo ganhou relevo após as revoluções burguesas que deram ensejo à criação do Estado de Direito e o seu surgimento sempre esteve vinculado ao mundo moderno. Cardoso ainda destaca na mesma obra que, em seus primórdios, o tributo esteve vinculado à religião e à tradição antes de atingir o status de elemento fundamental da cidadania. A tributação deixa de ser considerada um contributo a Deus ou a seus “substitutos na Terra”, reis e príncipes, para alcançar o seu caráter de instrumento de consecução dos fins atribuídos ao Estado moderno.

No liberalismo clássico concebido por Adam Smith, o Estado deveria permanecer afastado da sociedade, sendo que o imposto deveria apenas custear as despesas relacionadas à defesa, à justiça e aos serviços públicos não suscetíveis ao lucro. Nessa concepção, as tarefas afetas ao Estado poderiam estar circunscritas apenas às atividades políticas e jamais ter alguma ingerência nas atividades econômicas. É certo que o liberalismo em seus primórdios trouxe avanços nas questões que envolvem liberdade e cidadania; todavia, logo verificou-se que as contradições internas do regime foram capazes de produzir miséria e exploração dos trabalhadores que não possuíam as mínimas condições de vida.

O economista francês Thomás Piketty, autor de *O Capital no Século XXI* (obra que causou grande impacto entre os defensores do liberalismo), destacou em palestra realizada na cidade de São Paulo¹⁷ que a tributação nunca teve grande desenvolvimento das discussões nas sociedades capitalistas. A tributação do patrimônio dos ricos só foi

¹⁶ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de Recolher Tributos no Estado Democrático de Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014. Edição do Kindle. Posição 1733.

¹⁷ Informações obtidas no ciclo de palestras Fronteiras do Pensamento, em São Paulo, no período de maio a dezembro de 2017.

possível com a iminência da Primeira Guerra Mundial, conflito armado que atingiu a Europa no período de 1914 a 1918, em que os Estados envolvidos não tinham recursos financeiros para enfrentar a formação de exércitos. Tal cenário praticamente obrigou a burguesia a financiar a guerra com o pagamento de impostos e contribuições. Ainda de acordo com Piketty, a necessidade de enfrentar o conflito fez com que os ricos aceitassem a tributação e, posteriormente, diante dos efeitos da guerra, do início do novo conflito mundial e da necessidade de reconstrução dos países atingidos, não havia mais a possibilidade de suspender contribuições fiscais obrigatórias.¹⁸

Em suma, a Europa destruída após duas guerras mundiais e a necessidade de recuperação dos Estados com a reconstrução e criação dos estados sociais determinaram a manutenção da tributação. Dessa forma, até a década de setenta do século passado, o tributo teve um papel relevante na recuperação da economia pós-guerra e na formação do chamado Estado de Bem-Estar Social, indicando como a tributação está intrinsecamente ligada à história das sociedades modernas. Nas palavras de Alexandre Cardoso:

Existe uma profunda relação entre a concepção política vigente em cada momento histórico e a forma de tributação, não só com relação à sua estrutura jurídica e procedimental, mas também quanto à forma pela qual os destinatários do dever de tributação o encaram, o absorvem e o cumprem. Inegável que existe um vínculo ético-político entre os que contribuem e o Estado. Todavia, esse vínculo é construído em cada momento histórico e determinado pelas características de cada qual. A forma como se dá, por exemplo, a tributação no Estado Patrimonial é bem diversa daquela do Estado Liberal do século XIX, por exemplo.¹⁹

De fato, a tributação pressupõe um vínculo de confiança entre o Estado e o cidadão. Nesse sentido, para garantir o direito à liberdade individual é necessário formar o corpo coletivo: “para que nenhum indivíduo seja submisso a outro, é preciso que cada um possa invocar um sujeito coletivo a quem ele terá declarado fidelidade e do qual só a vontade tem força de lei.”²⁰ O indivíduo submete-se ao Estado porque acredita que este poderá lhe proporcionar segurança e proteção, inclusive em relação ao seu direito de propriedade. Dessa forma, o mesmo Estado que promove proteção necessita do contributo para que possa continuar a garantir a integralidade física e

¹⁸ PIKETTY, Thomas. **O Capital No Século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014. Edição do Kindle.

Nesse sentido, Piketty complementa: “[...] em grande medida, a redução da desigualdade ao longo do século passado é o produto caótico das guerras e dos choques econômicos e políticos por elas provocados, e não o resultado de uma evolução gradual, consensual e branda. No século XX, foram as guerras que fizeram do passado tábula rasa, e não a suave racionalidade democrática e econômica.” (Ibid., posição 5319-5320).

¹⁹ CARDOSO, Alessandro Mendes **O Dever Fundamental de Recolher Tributos no Estado Democrático de Direito**, posição 1037.

²⁰ DUFOUR, Dany-Robert. **O Divino Mercado: a revolução cultural liberal**. Tradução Procópio Abreu. Rio de Janeiro: Companhia de Freud, 2008, p.133.

patrimonial do indivíduo. Nesse sentido é que se forma a ideia de República, visto que o Estado não pode ser visto como um risco aos interesses dos indivíduos, mas, antes de tudo, como um verdadeiro garantidor das liberdades individuais.

2. REPÚBLICA

Em tempos de neoliberalismo, em que se discute o empoderamento do “Particular” (como expressamente indicado na justificativa ao novo Estatuto da Liberdade Econômica, Lei nº 13.874/2019), é necessário resgatar o significado de República, dado que este é o tipo de governo adotado pela Constituição Federal de 1988.

Fábio Medeiros²¹ alerta que a análise do princípio republicano é importante para o exercício da cidadania, para o reconhecimento da organização do Estado e para a educação fiscal. Não existe um único tipo de República, sendo que no Brasil o modelo adotado é comum às repúblicas ocidentais que têm como características a temporariedade do mandato, a eletividade e a responsabilidade do mandatário. Nesse tipo de governo, os poderes são conferidos a uma coletividade de pessoas ou de representantes jurídicos eleitos para exercer o poder de mando sobre e em nome de todos.

Roque Carrazza conceitua a República como “um tipo de governo, fundado na igualdade formal das pessoas, em que os detentores do poder político exercem-no em caráter eletivo, representativo (de regra), transitório e com responsabilidade.”²² O caráter eletivo decorre da previsão de sufrágio universal. O mandatário deverá ser indicado pelos cidadãos através do voto, sendo que todos os cidadãos podem votar e participar da eleição como candidatos respeitando as ressalvas previstas em legislação própria, como por exemplo, a condição de condenado em decisão definitiva - com trânsito em julgado (Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990). A representação na República também deverá se dar por meio de mandatos transitórios, ou seja, a transferência do poder dado pelo povo ao governante está sujeita a um prazo certo e delimitado. Ainda de acordo com Carrazza, a transitoriedade dos mandatos permite ao povo que julgue periodicamente seus mandatários e acrescenta “que a prorrogação de mandatos briga com o princípio republicano porquanto investe contra a temporariedade das funções eletivas.”²³

A imputação de responsabilidade pelas decisões políticas também é uma característica da República. No caso do Brasil, há previsão de cassação do mandato por meio do processo de *impeachment* previsto no art. 86 da Constituição Federal de 1988.

Medeiros destaca que a participação direta do cidadão não foi excluída da República no que tange a tomada de decisões:

²¹ MEDEIROS, Fábio Mauro. *Caderno de Finanças Públicas*, p. 250.

²² CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros Editores, 2008, p. 58.

²³ *Ibid.*, p.72.

O fato da maior parte das decisões importantes e cotidianas serem tomadas por representantes, não exclui a participação direta do cidadão. Ao contrário, a própria Constituição prevê a decisão direta do povo em plebiscito e referendo, além da proposição de leis por iniciativa popular.

As definições sobre a participação popular de forma mais direta estão na Lei nº 9.709/1998:

‘Art. 2º Plebiscito e referendo são consultas formuladas ao povo para que delibere sobre matéria de acentuada relevância, de natureza constitucional, legislativa ou administrativa. § 1º O plebiscito é convocado com anterioridade a ato legislativo ou administrativo, cabendo ao povo, pelo voto, aprovar ou denegar o que lhe tenha sido submetido. § 2º O referendo é convocado com posterioridade a ato legislativo ou administrativo, cumprindo ao povo a respectiva ratificação ou rejeição [...].’

Art. 13. A iniciativa popular consiste na apresentação de projeto de lei à Câmara dos Deputados, subscrito por, no mínimo, um por cento do eleitorado nacional, distribuído pelo menos por cinco Estados, com não menos de três décimos por cento dos eleitores de cada um deles.’

O fato da possibilidade de consulta direta aos cidadãos não prejudica e não elimina a predominância da expressão da vontade da cidadania por representantes.²⁴

Isto posto, o poder político na República está na mão de todos e nenhum indivíduo em particular tem poder. O corpo coletivo deverá formar a força coativa e entregá-la na mão do mandatário que a exercerá não em nome próprio, mas sim em nome deste coletivo. A igualdade formal é o elemento central da República e não existem distinções de qualquer espécie, todos são cidadãos podem postular sua participação política. O poder político será sempre exercido em nome de todos com mandato temporário do representante.

A isonomia faz-se um princípio fundamental que decorre do próprio princípio republicano. O tratamento igualitário de todos os cidadãos é um direito subjetivo assente no direito constitucional moderno. Geraldo Ataliba destaca que o Estado tem por finalidade a edição de leis e sua aplicação. Nesse sentido, a questão jurídica que se coloca com a observância da isonomia é de que todas as leis devem reservar tratamento igualitário aos cidadãos, desde o momento de sua criação até as suas consequências quando da aplicação ao plano concreto.²⁵ Dessa forma, o princípio da isonomia tem íntima relação com o princípio da legalidade. A lei se constitui como um instrumento de isonomia:

²⁴ MEDEIROS, Fabio Mauro. **Caderno de Finanças Públicas**, p. 265.

²⁵ ATALIBA, Geraldo. **República e Constituição**. São Paulo: Malheiros Editores, 2ª edição, 2004, pág. 158.

A captação do conteúdo jurídico da isonomia exige do intérprete adequada consideração sistemática de inúmeros outros princípios constitucionais, especialmente a legalidade, critério primeiro, lógica e cronologicamente, de toda e qualquer ação estatal.²⁶

No caso dos tributos, Carrazza²⁷ destaca que o princípio republicano leva à igualdade da tributação, visto que os contribuintes devem receber o mesmo tratamento isonômico. A aplicação da lei tributária sempre deverá atender o princípio republicano sob pena de grave violação constitucional. Nesse caso, a expressão da igualdade encontra-se inserida no princípio da capacidade contributiva que informa a tributação e representa “um dos mecanismos mais eficazes para que se alcance a almejada Justiça Fiscal.”²⁸

Importa destacar que a arrecadação de dinheiro pela tributação por parte do Estado só se justifica pela destinação pública a ser dada a esses recursos. Dessa forma, a tributação só é legitimada em função dos interesses superiores do Estado.

3. POR QUE A TRIBUTAÇÃO?

A tributação envolve dois valores fundamentais para o cidadão da República: a liberdade e o patrimônio. Por se tratar de valores tão caros aos indivíduos em geral, o poder de tributar representa um permanente foco de tensão entre os Estados e seus cidadãos. Ao submeter-se ao poder coletivo representado pelo poder político para que possa receber a proteção do Estado, o indivíduo deverá cumprir os deveres de cidadão como um ônus da vida em sociedade, mas em contrapartida usufruirá da proteção da sua liberdade e de seu patrimônio. Nas palavras de Pierre Beltrame citado por Alberto Nogueira na obra *A Reconstrução dos Direitos Humanos na Tributação*, “[...] toda a sociedade tende a definir um sistema de valores de objetivos e de imperativos que caracterizam o seu ideal político [...]”²⁹ e complementa:

Porém, mais ainda que as teorias racionalistas, a formulação ética da obrigação fiscal, a noção de imposto, imperativo categórico da vida em sociedade, pode representar um papel de primeiro plano no consentimento do contribuinte. Além de a noção de dever fiscal corresponder a uma realidade objetiva, a uma exigência social evidente, seu caráter afetivo pode levar mais facilmente à adesão que as tentativas de justificação lógica, porque os laços que unem o indivíduo à sociedade têm caráter mais moral que racional.³⁰

²⁶ Ibid., p. 159.

²⁷ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*.

²⁸ Ibid., p. 87.

²⁹ BELTRAME, Pierre, _____ apud NOGUEIRA, Alberto, 1997, p.146.

³⁰ MEHL, Lucien; BELTRAME, Pierre, 1984 apud NOGUEIRA, Alberto, 1997, p.146.

Dessa maneira, é possível inferir que a força cogente da tributação tem uma forma anterior, de natureza moral, que sustenta o Contrato Social mencionado por Thomas Hobbes³¹, de proteção e solidariedade entre os cidadãos da República. Neste caso, a obediência à norma tributária decorre mais dos fatores morais e psicológicos do que propriamente como medida para evitar a aplicação de uma sanção.

Como já mencionado, após o final da Segunda Guerra Mundial, a necessidade de reconstrução das Nações atingidas pelo conflito e a recuperação dos direitos humanos tão negligenciados resultou na elaboração de novas concepções de Estado e de sociedade. Nota-se também que a crise do capitalismo liberal que culminou na quebra da Bolsa de Nova Iorque em 1929 também determinou a implementação de medidas de intervenção estatal na economia como forma de retomar o crescimento econômico. Assim, o Estado Social desenvolveu-se em diversos países e de diversas formas na busca pela universalização do acesso a seguros sociais, de acidentes e de saúde. No caso brasileiro, a Constituição Federal de 1988 (CF) constituiu um verdadeiro sistema de proteção social que teve como elemento fundamental o conceito de solidariedade. Nesse sentido, consta dos artigos 194 e 195 da CF:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Parágrafo único. Compete ao poder público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:

- I - universalidade da cobertura e do atendimento;
- II - uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais;
- III - seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;
- IV - irredutibilidade do valor dos benefícios;
- V - equidade na forma de participação no custeio;
- VI - diversidade da base de financiamento, identificando-se, em rubricas contábeis específicas para cada área, as receitas e as despesas vinculadas a ações de saúde, previdência e assistência social, preservado o caráter contributivo da previdência social; (Inciso com redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)
- VII - caráter democrático e descentralizado da administração, mediante gestão quadripartite, com participação dos trabalhadores, dos empregadores,

³¹ “Portanto, para que as palavras “justo” e “injusto” possam ter lugar, é necessária alguma espécie de poder coercitivo, capaz de obrigar igualmente os homens ao cumprimento de seus pactos, mediante o terror de algum castigo que seja superior ao benefício que esperam tirar do rompimento do pacto, e capaz de fortalecer aquela propriedade que os homens adquirem por contrato mútuo, como recompensa do direito universal a que renunciaram.” (HOBBS, Thomas, 1983, cap. XV, p.____).

dores, dos aposentados e do Governo nos órgãos colegiados. (Inciso com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais [...].

A fundação de um Estado Social necessita de recursos financeiros que devem ser arrecadados de toda a sociedade por meio da tributação. Não é possível a criação de direitos sociais sem que exista a contrapartida do financiamento deles. Holmes e Susteин destacam na obra *O Custo dos Direitos* que mesmo no individualismo liberal, que se opõe às contribuições obrigatórias para a manutenção do Estado, pressupõe-se uma sociedade organizada que demanda recursos para garantir a proteção das liberdades:

Dizer que a imposição dos direitos pressupõe a distribuição estratégica de recursos públicos equivale, acima de tudo, a lembrar de como as partes se encaixam no todo, como o individualismo liberal – na medida em que se opõe à anarquia irrefreável do estado de natureza – pressupõe uma sociedade organizada. A liberdade individual é constituída e promovida por contribuições coletivas. Dentre essas contribuições, o custo dos direitos é apenas a mais fácil de documentar. A atenção à questão do custo, portanto, nos obriga a repensar e abrandar a oposição entre indivíduos e sociedade, muito conhecida, mas também muito exagerada.³²

De fato, não são somente os direitos sociais tão combatidos pelas teorias liberais que necessitam de recursos provenientes da tributação. A aplicação dos direitos que garantem as liberdades individuais, garantindo a segurança e o patrimônio privados também demandam recursos públicos. O pleno exercício dos direitos individuais em uma sociedade organizada, como manter o direito à privacidade, à segurança e à propriedade privada demandam recursos arrecadados de todos.

Holmes e Susteин lembram que o exercício do direito de propriedade também passa pela organização do Estado, com a demarcação e registro da propriedade imobiliária em um Notário, sistema de justiça para garantir que o proprietário possa opor seu direito de propriedade a terceiros e ainda um sistema de segurança pública para garantir que o indivíduo não sofra esbulho de sua propriedade. Dessa forma, aqueles que defendem um Estado mínimo parecem não se atentar ao fato de como necessitam do Estado para garantir seus negócios e seus patrimônios, e que para manter os instrumentos de garantia dos direitos necessitam da tributação.

A promoção do Estado Social no período pós-guerra provocou um incremento da carga tributária para que se pudesse gerar o financiamento dos gastos sociais. Por

³² HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass. *O Custo dos Direitos*. São Paulo: Martins Fontes, 2019, p. 53.

outro lado, a necessidade de forte intervenção dos Estados nas economias para reconstrução de toda a infraestrutura de base dos países atingidos pelo conflito provocou um crescimento econômico que perdurou até 1973, quando se inicia a Crise do Petróleo.³³ Como destaca Mark Mazower, pela primeira vez na história países em desenvolvimento e tidos como os maiores produtores de petróleo tomaram as rédeas da economia mundial, determinando o reajuste dos preços dos barris de acordo com seus interesses.³⁴

A tentativa dos países em desenvolvimento de criar uma Nova Ordem Econômica não tardou a sofrer com as intervenções da economia norte-americana que havia perdido força. Logo, os excedentes dos lucros da Organização dos Países Exportadores de Petróleo (OPEP) passaram a circular por Wall Street e a City de Londres que retomaram o controle da economia mundial.³⁵ De fato, a crise econômica decorrente do aumento alarmante do preço do petróleo provocou uma série de ataques ao Estado Social, no sentido de que este seria o responsável por enormes déficits em decorrência da má gestão das empresas públicas e do aumento expressivo dos gastos sociais. A conjuntura econômica internacional propiciou a ascensão ao poder de ideais conservadores, os quais entendiam que o Estado deveria ser reduzido e que os serviços públicos deveriam ser todos privatizados.³⁶

É nesse contexto em que foi eleita na Inglaterra a deputada conservadora Margareth Thatcher, que posteriormente ficou conhecida como a Dama de Ferro. Thatcher ocupou a primeira cadeira do parlamento britânico no período de 1979 a 1990 e cunhou a famosa frase “Não existe essa coisa de sociedade, o que há e sempre haverá são indivíduos³⁷”. Sob o comando da Dama de Ferro, o Reino Unido promoveu a maior série de privatizações de sua história:

Nos anos 1980, a prioridade é da empresa, vetor de todos os progressos, condição da prosperidade e, acima de tudo, provedora de empregos. Esse culto à empresa e ao empreendedor não é apenas de *lobbies* patronais e doutrinários.

[...]

³³ Nesse sentido, BRESSER-PEREIRA (2009, p.13) destaca que “o neoliberalismo inventou essa oposição porque assim poderia enfraquecer um Estado que, durante os ‘30 anos gloriosos do capitalismo’ (1945-1975), havia se transformado em um Estado democrático social, porque assim poderia transformar o capitalismo em um capitalismo neoliberal.”

³⁴ “O aumento dos preços pelo cartel da OPEP, em 1973, foi aplaudido por muitos países em desenvolvimento por ser, segundo um deles, a primeira vez que potências não ocidentais tomavam a iniciativa na economia mundial.” (MAZOWER, Mark, 2017, p.336).

³⁵ *Ibid.*, p.350.

³⁶ Nesse sentido, Antônio José Avelãs Nunes (2017) aponta que: “A resposta a esta crise estrutural do capitalismo traduziu-se na chamada ‘revolução conservadora’, inspirada na ideologia neoliberal, iniciada com o *thatcherismo* no Reino Unido (1979) e com a *reaganomics* nos EUA (1980), que marcam o início deste novo ciclo, em que a ideologia neoliberal se confirmou, também na esfera política, como a ideologia dominante, a ideologia das classes dominantes, sob a liderança do capital financeiro.”

³⁷ THATCHER, Margaret. **The Downing Street years**, p.626. Tradução nossa.

Em face da empresa ataviada com todas as qualidades, o Estado de bem-estar é apresentado como um “peso”, um freio ao crescimento e uma fonte de ineficácia. A palavra de ordem thatcheriana, “recuar as fronteiras do Estado de bem estar”, deu origem a um conjunto de crenças e práticas – o gerencialismo – que se apresenta como remédio universal para todos os males da sociedade, reduzidos a questões de organização que podem ser resolvidas por técnicas que procuram sistematicamente a eficiência. [...] ³⁸

Já nos Estados Unidos, o partido republicano venceu as eleições com Ronald Reagan que esteve à frente da nação mais poderosa do mundo durante os anos 1981 a 1989. O famoso ator de filmes do velho oeste se transformou em um verdadeiro agente propagador do neoliberalismo. É de sua autoria o famoso lema: “*In this present crisis, government is not the solution to our problem; government is the problem*” ³⁹ (não espere que a solução venha do governo. O governo é o problema).

Os dois líderes das duas maiores nações do mundo foram os principais propagadores de reformas neoliberais, deslocando o Estado Social do seu lugar de destaque, e passam a defender uma agenda de privatizações de empresas públicas, de redução das barreiras alfandegárias e de reformas nas aposentadorias, bem como em todo o serviço público. O sistema tributário do Estado Social passou a ser questionado. Na esteira da Crise do Petróleo, a classe média assusta-se com a possibilidade de pagar mais impostos e adere ao discurso de ineficiência do Estado e falência do sistema previdenciário.

No Brasil, o neoliberalismo passou a fazer parte da agenda nacional através do presidente Fernando Collor de Mello, que governou para o período de 1990 a 1992 e realizou um amplo projeto de privatizações. Em seu governo, bancos e empresas estatais foram privatizadas e foram criadas entidades governamentais com a finalidade de exercer somente a função de agentes reguladores do mercado. Alguns exemplos dessas entidades são as Agências: Nacional de Aviação Civil, de Saúde Privada, de Telecomunicações, do Petróleo, entre outras. Também foi realizada uma ampla reforma administrativa a partir da extinção de diversos órgãos federais e ainda várias carreiras consideradas dispensáveis à época para o funcionamento do Estado. Ao mesmo tempo, ampliou-se a terceirização dos serviços tidos como não essenciais à manutenção das atividades precípuas da Administração.

Sem dúvida, a década de 1990 assistiu ao apogeu do ideário neoliberal. Como mencionado por um funcionário do Banco Central do Brasil citado por Mazower, “ou você é um neoliberal ou um neo-idiota”. ⁴⁰ O discurso neoliberal invadiu todas as áreas da sociedade civil, relacionando aqueles que não aderissem ao discurso uma pecha de

³⁸ DARDOT, Pierre; LAVAL, Christian. **A Nova Razão do Mundo: Ensaio Sobre a Sociedade Neoliberal**. São Paulo: Boitempo, 2016, p.289.

³⁹ EDWARDS, Lee. **Ronald Reagan, a political biography**. Houston: Nordland Pub. International, 1980, p.288. Tradução nossa.

⁴⁰ MAZOWER, Mark. **Governar o Mundo - História de uma ideia: 1815 aos nossos dias**, p.360.

ultrapassados e incompetentes ou mesmo de corruptos por defenderem a manutenção do Estado como principal vetor do desenvolvimento e da promoção da igualdade.

O economista Luiz Carlos Bresser-Pereira (Ministro da Administração do governo Fernando Henrique Cardoso e promoveu a mais ampla reforma administrativa no país) destaca que nos anos 1980 e 1990 o neoliberalismo foi hegemônico e difundiu uma oposição entre Mercado e Estado. Nas palavras do professor emérito da Fundação Getúlio Vargas, inicialmente se conceituava o neoliberalismo como um liberalismo econômico radical que apregoava o Estado mínimo e a autorregulação do mercado. Todavia, verificou-se que tal definição não era adequada porque as formas de liberalismo político e econômico eram revolucionárias se comparadas historicamente com o neoliberalismo. Dessa forma, Bresser-Pereira argumenta que ao analisar o que representa o neoliberalismo historicamente, chega-se à conclusão de que:

O neoliberalismo é a ideologia que os ricos usaram no final do século XX contra os pobres ou os trabalhadores e contra um Estado democrático social. É uma ideologia eminentemente reacionária, portanto. É uma ideologia que, apoiada na teoria econômica neoclássica das expectativas racionais, no novo institucionalismo, na teoria da escolha pública, e nas formas mais radicais da escola da escolha racional, montou um verdadeiro assalto político e teórico contra o Estado e os mercados regulados nos últimos 30 anos.⁴¹

Elaborando uma análise comparativa com o crescimento econômico nos 30 anos que se seguiram ao final da Segunda Guerra Mundial e o período pós neoliberalista, nota-se que as taxas de crescimento foram bem menores; houve aumento da instabilidade econômica e financeira, além da gritante concentração de renda na camada social representada pelos 2% mais ricos. A Oxfam⁴², entidade que oferece estudos relacionados à desigualdade da riqueza no mundo, divulgou em relatório mais recente à data de elaboração desta dissertação que os 2.153 bilionários do mundo têm mais riqueza do que 4,6 bilhões de pessoas (equivalente a 60% da população mundial).

O neoliberalismo aplicado aos países que se alinharam ao Consenso de Washington⁴³, além da perversa forma de concentração de riqueza, produziu uma fratura

⁴¹ BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **O Assalto ao Estado e ao Mercado, Neoliberalismo e Teoria Econômica**, p.10.

⁴² A Oxfam Brasil é uma organização da sociedade civil brasileira criada em 2014 para a construção de um país mais justo, sustentável e solidário, eliminando as causas da pobreza, as injustiças sociais e as desigualdades. No mundo, a Oxfam foi criada em 1948, no Reino Unido, e é um movimento global formado por pessoas que trabalham juntas para construir um futuro em que todos e todas gozem dos mesmos direitos e dispõem de alimentos suficientes todos os dias (INTERNATIONAL, Oxfam, 2020).

⁴³ Segundo Carlos E. Martins (2020), a expressão *Consenso de Washington* surgiu da denominação dada por John Williamson, economista e pesquisador do *Institute of International Economics*, sediado em Washington, para a convergência de pensamento sobre as políticas públicas dos anos 1980, a partir dos governos de Ronald Reagan e George Bush. Referia-se às ideias das principais autoridades da economia mundial: a alta burocracia das agências econômicas do governo dos Estados Unidos, o Federal Reserve Board, as agências financeiras internacionais, membros do Congresso norte-americano e consultores econômicos de maior poder simbólico internacional.

que enfraqueceu os Estados, sobretudo aqueles que estavam em processo de desenvolvimento. Interrompeu, também, o processo de formação dos Estados Nacionais que se encontram na periferia do sistema e que almejavam a instauração de um Estado de Bem-Estar social, tal qual já se configuraram os países ditos desenvolvidos.

4. ESTADO DE BEM-ESTAR SOCIAL

Os Estados Nacionais Modernos que surgiram a partir do século XVI na Europa Ocidental formaram-se com base em uma burocracia administrativa, da formação de um exército nacional. A centralização do poder mudou a forma de governar, e para a defesa e expansão dos territórios fez-se necessário a criação de uma burocracia com funcionários, bem como a criação de exércitos nacionais. Tal estruturação dos Estados permitiu o desenvolvimento da navegação marítima e a expansão financeira dos mercados.

No Estado Moderno, todos os indivíduos estão submetidos ao poder central e são por ele reconhecidos como pessoas e, portanto, são titulares de direitos subjetivos. Dalmo Dallari destaca as consequências do reconhecimento do vínculo jurídico entre Estado e os membros do povo, o que determina para o Estado a exigência de três atitudes:

- a) exigência de atitudes negativas, pois a subordinação dos indivíduos é disciplinada pelo direito, impedindo o Estado de ir além de certos limites;
- b) exigência de atitudes positivas, uma vez que o Estado é obrigado a agir para proteger e favorecer o indivíduo;
- c) exigência de atitudes de reconhecimento, pois em certas circunstâncias há indivíduos que agem no interesse do Estado e este é obrigado a reconhecê-los como órgãos seus. É isto que corresponde a reconhecer a alguém a condição de cidadão ativo, como se dá, por exemplo, com o eleitor ou o jurado.⁴⁴

Na Europa do século XIX, diante de relativa estabilidade e a delimitação das fronteiras, foi possível proporcionar uma espécie de caracterização da nacionalidade, aproximando o conceito de Estado moderno com o de Estado nacional. Dallari ainda sublinha que os Estados procuram formar uma imagem nacional que provoque efeitos emocionais para que os componentes da sociedade se sintam solidários:

[...] busca-se evidenciar e estimular todos os elementos comuns que atuam como pontos de ligação entre os diferentes grupos sociais, especialmente

Williamson resumiu as teses que embasaram o Consenso de Washington em dez pontos estratégicos: 1) disciplina fiscal; 2) priorização do gasto público em saúde e educação; 3) realização de uma reforma tributária; 4) estabelecimento de taxas de juros positivas; 5) apreciação e fixação do câmbio, para torná-lo competitivo; 6) desmonte das barreiras tarifárias e paratarifárias, para estabelecer políticas comerciais liberais; 7) liberalização dos fluxos de investimento estrangeiro; 8) privatização das empresas públicas; 9) ampla desregulamentação da economia; e 10) proteção à propriedade privada.

⁴⁴ DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. São Paulo: Editora Saraiva, 2ª edição, 1998. p.99.

procurando ressaltar os feitos positivos de cada grupo como realizações de todo o conjunto. E é por isso mesmo que se apregoa a existência de características nacionais, quando se apontam certas notas comuns a toda a sociedade política, pois isso favorece a formação de uma consciência de comunidade. Assim, a submissão a um governo comum, o uso da mesma língua, a aceitação de muitos valores culturais comuns, bem como a comunidade de interesses, tudo isso é insuficiente para fazer do Estado uma Nação, mas é útil para a obtenção de maior solidariedade na persecução dos objetivos da sociedade política.⁴⁵

A professora Nina Beatriz Ranieri destaca que no pós-Primeira Guerra, o Estado constitucional passou a se diferenciar do modelo de Estado liberal do século XIX. Isto porque, no âmbito social, houve uma ampliação da igualdade e das garantias em relação às liberdades individuais:

Daí ser denominado Estado social (muito embora tal expressão só venha a ser constitucionalizada pela Lei Fundamental de Bonn de 1948, em seu art. 20, 1). Também identificado como Estado intervencionista, Estado providência, Estado de bem-estar ou Welfare State. O Estado social equipara-se ao Estado liberal no que diz respeito ao império da lei, à divisão de Poderes e à expressa previsão constitucional de direitos individuais.⁴⁶

Após o período das duas grandes guerras, o capitalismo fortaleceu-se ao mesmo tempo em que se expandiu a influência estadunidense em vários países ainda em processo de desenvolvimento - o chamado terceiro mundo, especialmente daqueles que dependiam dos investimentos estrangeiros.

No caso do Brasil, o país havia atravessado um período de governos militares que perdurou de 1964 a 1985 e sofria os efeitos das políticas econômicas com a Crise do Petróleo, a alta da inflação e o enorme endividamento externo resultante da adesão do país aos empréstimos internacionais. Com a posse do primeiro presidente eleito, em março de 1985, pleito objetivado ainda de forma indireta, foi dada prioridade para a convocação de uma Assembleia Nacional Constituinte, culminando na promulgação da Emenda Constitucional nº 26 de 27 de novembro de 1985. Ela estabelecia a convocação de eleições gerais, visto que o modelo de Assembleia adotado naquele momento era a de eleição de deputados federais que deveriam exercer tanto o mandato regular como o de deputados constituintes.

Em 1ª de fevereiro de 1987 tomou posse a Assembleia Constituinte responsável por apresentar uma nova Constituição em substituição à versão anterior modificada durante o regime de governo militar. Para além da necessidade de se estabelecer os

⁴⁵ *Ibid.*, p. 149.

⁴⁶ RANIERI, Nina Beatriz Stocco. **Teoria do Estado: do Estado do Direito ao Estado Democrático do Direito**. Barueri, SP: Manole, 2013. Edição do Kindle, p.49.

direitos e garantias fundamentais, o foco da preocupação era recuperar o crescimento econômico em conjunto com o enfrentamento das severas desigualdades sociais. De fato, no ano de 1985, dados do Banco Mundial davam notícias de que o Brasil se situava como o país com a maior concentração de renda do mundo, sendo 5,6 % da renda total destinada aos 10% mais ricos da população. Países como o Nepal, Quênia, Panamá e Peru detinham uma melhor distribuição da riqueza.⁴⁷

Embora tenha levado o país a se tornar a oitava economia do mundo, o processo conservador do crescimento econômico aprofundou a desigualdade, em que dois terços da população do Brasil viviam em condições de miséria. Nesse sentido, o desejo de reconstruir as instituições democráticas passava necessariamente pelo enfrentamento da desigualdade social:

Eu creio que a solução democrática do Brasil é a solução da socialdemocracia, da democracia-social. Creio nisto porque não creio que o liberalismo tenha solução para o Brasil. É uma pilheria falar em democracia liberal no Brasil de hoje. Ou faremos uma democracia social, em que asseguremos as liberdades fundamentais públicas e individuais de todos os cidadãos, e, ao mesmo tempo, asseguremos os direitos materiais de vida, a dignidade da vida, a participação nos bens, ou não faremos democracia, ou não teremos democracia no Brasil. [...]

Manter esse quadro de desigualdades cruéis que aí está, e justificá-lo, nenhuma democracia poderá fazê-lo.⁴⁸

A Assembleia Nacional Constituinte foi pautada pelos anseios de realização de justiça social, e assim restou consagrado que dentre os objetivos da República Federativa do Brasil estariam a erradicação da pobreza e redução das desigualdades sociais:

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.⁴⁹

⁴⁷ JAGUARIBE, Hélio. **A Proposta Social-Democrata Na Atualidade Europeia, Hispano Americana E Brasileira**. Seminário Internacional sobre a Socialdemocracia (1987: Rio de Janeiro). Instituto de Estudos Políticos e Sociais. Organizador Hélio Jaguaribe. Rio de Janeiro: José Olympio, 1989.

⁴⁸ JAGUARIBE, Hélio. **A Proposta Social-Democrata Na Atualidade Europeia, Hispano Americana E Brasileira**, pp. 245-259.

⁴⁹ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**.

Nesse momento, a construção de toda a estrutura burocrática do Estado social haveria de contemplar a criação de um sistema tributário capaz de fazer frente às despesas que adviriam do novo modelo proposto. Assim, o tributo passa a ter um caráter mais instrumental, visto que está vinculado ao desempenho das atividades estatais, sem, entretanto, deixar de considerar os direitos fundamentais dos contribuintes.

Piketty destaca que “o desenvolvimento do Estado Fiscal durante o século passado corresponde no essencial à constituição de um Estado social.”⁵⁰ Destaca ainda o autor que a redistribuição moderna não se refere a uma pura e simples transferência de renda dos ricos para os pobres mas no financiamentos de serviços públicos de forma mais ou menos igualitária nas áreas da saúde, educação e das aposentadorias.

Com a mudança de paradigmas da intervenção estatal, o Estado não somente influi e direciona a economia através de investimentos e gastos em infraestrutura e financiamentos diversos, mas também passa a exercer um papel fundamental de erradicação da pobreza e redução de desigualdades. Dessa forma, além de financiar o aparato do Estado, a tributação deverá também subsidiar a estrutura social a ser construída, com vistas a efetivação dos direitos sociais e materiais previstos na Carta Magna de 1988.

O Estado de bem-estar social representou um grande avanço civilizatório, de forma que o ataque aos seus princípios e valores só produzirá o efeito de desarticular os membros da sociedade e enfraquecer os laços de solidariedade e empatia que devem existir em toda a comunidade.

5. SOLIDARIEDADE

O Estado Democrático de Direito é resultado de uma síntese entre o Estado Social e o Estado de Direito. O Estado concebido pela Assembleia Nacional Constituinte representava os anseios por liberdade e democracia após 21 anos de governos autoritários e, nesse sentido, formulou-se uma Constituição que privilegiava a liberdade do indivíduo frente as investidas de um Estado autoritário. Todavia, essa liberdade não pode ser vista de forma absoluta, pois poderia provocar a violação da liberdade de outros. A liberdade por si só não basta e não existe liberdade sem solidariedade, como destacado por Júlio Cesar Santiago.⁵¹

A democracia pressupõe a liberdade e a igualdade de tratamento, mas, por outro lado, não é suficiente para conferir independência e autossuficiência social. Tzvetan Todorov destaca a importância das relações humanas na construção da autonomia, isto porque os homens nascem fracos e dependentes e, sem o convívio em sociedade com a percepção das proibições, o amadurecimento do indivíduo é incompleto:

⁵⁰ PIKETTY, Thomas, *O Capital No Século XXI*, p.765.

⁵¹ SANTIAGO, Julio Cesar. *Solidariedade: como legitimar a tributação?* p. 28-35.

Numa democracia, somos todos iguais perante a lei; mas a lei está longe de cobrir todas as relações humanas constitutivas da vida social. O modelo democrático e igualitário, transposto mecanicamente do domínio político para a antropologia, do público para o privado, faz-nos ignorar as relações hierárquicas no seio da sociedade. Depois de 1968, declarou-se com frequência que é proibido proibir, esquecendo-se que não existe sociedade sem proibições, sem normas e, portanto, também sem subordinação. A frase “os homens nascem livres e iguais” procede de um espírito generoso e pode servir a objetivos louváveis, mas, no plano antropológico, é uma inverdade. Os homens nascem dependentes e fracos, só adquirem certas formas de liberdade e de igualdade quando se tornam adultos. Autonomia política não significa independência e autossuficiência sociais. Esse contrassenso nas representações age, por sua vez, sobre nosso mundo e destrói um pouco mais as relações de autoridade.⁵²

A Constituição de 1988 deu grande destaque à liberdade em seus diferentes aspectos: liberdade de consciência, de crença, de associação, de locomoção, de imprensa, de exercício de profissão, de aprendizado, de ensino de pesquisa, de informação. Outros aspectos ainda foram lembrados pelos constituintes originários: livre iniciativa, manifestação de pensamento, liberdade artística, intelectual, científica, partidária. O constituinte não foi tão abrangente quando tratou da solidariedade, inserindo o princípio da solidariedade em três oportunidades⁵³:

1. como um dos objetivos fundamentais da República (art. 3º, inciso I da CF/88);
2. nos casos de financiamento da previdência do servidor público (art. 40, *caput* da CF/88);
3. na responsabilidade solidária nos casos de irregularidade ou ilegalidade a ser comunicada ao Tribunal de Contas da União (art. 74, §1º da CF/1988).

Santiago⁵⁴ argumenta que o fato de o constituinte originário não ter dado o mesmo tratamento à solidariedade e à liberdade não significou menosprezo à importância da solidariedade na formação da República, mesmo porque a solidariedade foi prestigiada como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

O Estado Democrático de Direito que exsurge da Assembleia Constituinte, consciente do quadro de desigualdades sociais que precisavam ser enfrentadas a partir desse marco de uma “Nova República”, elegeu como objetivo fundamental a construção de uma sociedade livre, justa e solidária. Nesse momento, o nascimento do Estado Social

⁵² TODOROV, Tzvetan. **Os inimigos íntimos da democracia**. _____: Companhia das Letras, 2012. Edição do Kindle, posição 2421-2422.

⁵³ BRASIL. **Constituição (1988)**.

⁵⁴ SANTIAGO, Julio Cesar. **Solidariedade: como legitimar a tributação?**

promove a mudança de paradigmas em relação às suas funções e a sua forma de atuação. O novo modelo tem como objetivo promover o desenvolvimento da atividade econômica do país de forma a produzir também o desenvolvimento social, promovendo a diminuição das desigualdades sociais produzidas pelo modelo econômico capitalista.⁵⁵

Essa mudança de paradigma deveria produzir efeitos também na tributação. O Estado, além de indutor do crescimento e protetor das liberdades individuais, deveria ainda garantir os direitos sociais básicos: “a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados.”⁵⁶ Assim, o imposto como espécie de tributo que não prevê uma contrapartida para quem contribui, pelo menos diretamente, é o principal instrumento de financiamento tanto para a realização de investimentos econômicos como para atendimento dos direitos sociais consagrados na Carta Magna brasileira.

Isto posto, o imposto é um instrumento de coesão social e é o principal meio de obter suficiência financeira ao Estado⁵⁷. Paulo Marques menciona que “há uma tensão indissolúvel e inacabada entre a inevitável escassez de receitas e a emergência de dar resposta a múltiplos fins públicos. Deste modo, a relação jurídica tributária deve ser contextualizada com o valor ético da solidariedade social.”⁵⁸ Em *Elogio do Imposto*, Marques destaca ainda que o “imposto como prestação pecuniária, coactiva, unilateral, definitiva, não sancionatória [...] está umbilicalmente ligada ao princípio da solidariedade fiscal.”⁵⁹

O imposto, sem dúvida, é uma exceção ao princípio da liberdade econômica por ser uma obrigação unilateral exigida do cidadão pelo Estado. Dessa forma, a imposição do pagamento deve observar diversas regras e preceitos com base na capacidade contributiva do cidadão.

A solidariedade social é um dos elementos constitutivos do Estado Democrático de Direito e o princípio da solidariedade tributária está estritamente vinculado àquela. Assim, a realização do bem comum só poderá ocorrer a partir de uma associação de esforços ou por meio de ações de trocas. Nas palavras de Paulo Marques⁶⁰, com fundamento na solidariedade social, aqueles que possuem maiores condições econômicas devem contribuir para a realização das tarefas primordiais do Estado, especialmente, no que tange à melhoria da vida dos cidadãos mais desfavorecidos. Em

⁵⁵ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de Recolher Tributos no Estado Democrático de Direito**.

⁵⁶ BRASIL. **Constituição (1988)**, Art. 6º.

⁵⁷ Além da receita proveniente da arrecadação tributária (a chamada receita derivada), o Estado obtém recursos da exploração da atividade econômica pelas Estatais, do uso de propriedades e de bens públicos (OLIVEIRA, Regis Fernandes, 2014, p.238).

⁵⁸ MARQUES, Paulo. **Elogio ao Imposto**. Coimbra (PT): Editora Coimbra, 2011, p.80.

⁵⁹ *Ibid.*, p.60.

⁶⁰ MARQUES, Paulo. **Elogio ao Imposto**, p. 59.

contrapartida, o Estado enquanto entidade arrecadatória tem por obrigação estabelecer critérios rigorosos para a ordem tributária, observar os princípios da igualdade e da progressividade, que fazem parte do princípio da capacidade contributiva.

Tal princípio é reforçado por outro – o princípio republicano, que emerge da Constituição Federal de 1988 em seu art. 145, §1º, dispondo que os impostos sempre que possível terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.⁶¹ Roque Carrazza destaca que o “princípio da capacidade contributiva hospeda-se nas dobras do princípio da igualdade e ajuda a realizar, no campo tributário, os ideias republicanos”⁶². O referido princípio informa a tributação e é o meio mais eficaz para o alcance da almejada Justiça Fiscal.

E possível um Estado Fiscal promover a formação de uma sociedade mais justa mediante a redistribuição da renda? Acreditamos que a resposta é positiva. A aplicação do princípio da capacidade contributiva, juntamente com o controle social das receitas oriundas dos impostos, poderá resgatar a solidariedade almejada pelo constituinte originário e que foi fruto do anseio de toda a sociedade brasileira para a reconstrução de um Estado Democrático de Direito que pudesse atender às necessidades básicas de todos os cidadãos.

6. QUAL O PAPEL DO ESTADO NO SÉCULO XXI?

Thomas Piketty realizou uma ampla pesquisa sobre a desigualdade no mundo. A partir de uma análise histórica e econômica dos fatores que levaram a atual concentração de renda (dados mostram que os 10% mais ricos já detêm entre 35% e 50% do total da produção mundial de riquezas), o autor concluiu que a política é mais determinante na redução da desigualdade do que a própria economia. Ainda de acordo com o economista, somente choques profundos como guerras mundiais, depressões e revoluções foram capazes de reduzir as desigualdades diante da necessidade de intervenção dos Estados para redução da miséria. Nesse sentido, Piketty afirma ainda que somente nesses casos extremos é que a elite dos países afetados aceitou as reformas sociais e fiscais para levar ao fim da desigualdade.

O autor destaca que o imposto progressivo foi a maior invenção do século XX em matéria fiscal e somente o Estado poderá, mediante políticas fiscais, promover a diminuição da desigualdade. Todavia, o pagamento de impostos progressivos pela camada mais rica da população sofreu reduções nas últimas décadas na mesma proporção em que se privilegiou o imposto sobre o consumo dos mais pobres e as contribuições sociais. Dessa forma, é possível afirmar que houve redução da carga tributária para o topo da pirâmide social.

⁶¹ BRASIL. *Constituição (1988)*.

⁶² CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, p. 87.

Piketty conduziu pesquisas mais recentes a partir do acesso a dados sobre a renda de países como Brasil, África do Sul, Índia, China e Oriente Médio, e afirma:

Embora muitas informações não tenham sido disponibilizadas foi possível concluir que estatísticas oficiais subestimam a desigualdade, pois as informações disponíveis são limitadas.

[...]

Com uma perspectiva mais global da desigualdade, vemos que hoje a região mais desigual do mundo, de acordo com os nossos dados, é o Oriente Médio. Depois vêm a África do Sul e o Brasil, mais ou menos no mesmo nível. São exemplos bastante extremos. Porque a África do Sul tem o legado do Apartheid. E, no Oriente Médio, há uma concentração enorme de recursos em territórios pequenos, e isso contribui para a instabilidade política inclusive.⁶³

Nota-se a gravidade da situação brasileira diante do comparativo com países que possuem um elevado grau de desigualdade decorrente de questões estruturais da formação dessas sociedades, como por exemplo o regime de castas na Índia e as monarquias sauditas.

Em estudo recente, a organização Oxfam demonstrou que a desigualdade econômica no mundo está fora de controle⁶⁴. Como já exposto, os bilionários do mundo, que somam apenas 2.153 indivíduos, detinham mais riqueza do que 4,6 bilhões de pessoas em 2019. A situação da desigualdade no Brasil é ainda mais gritante, conforme o estudo Desigualdade Global realizado pelo Jornal Folha de São Paulo:

Segundo o Relatório da Desigualdade Global, da Escola de Economia de Paris, o Brasil é hoje o país democrático que mais concentra renda no 1% do topo da pirâmide.

Só o Qatar, emirado árabe absolutista de 2,6 milhões de habitantes e governado pela mesma dinastia desde meados do século 19, supera, por pouco, o Brasil.

A partir de dados que combinam pesquisas domiciliares, contas nacionais e declarações de imposto de renda, o relatório mostra que esse 1% super-rico (cerca de 1,4 milhão de adultos) captura 28,3% dos rendimentos brutos totais e recebe individualmente, em média, R\$ 106,3 mil por mês pelo conjunto de todas as suas rendas – segundo valor de 2015 atualizado na base do WID (World Inequality Database).

Como comparação, os 50% mais pobres (71,2 milhões de pessoas) ficam com 13,9% do conjunto de todos os rendimentos, menos da metade do que é recebido pelo 1% no topo.

⁶³ Trecho extraído de informação verbal do ciclo de palestras Fronteiras do Pensamento, realizadas no período de maio a dezembro de 2017 na cidade de São Paulo.

⁶⁴ BRASIL, Oxfam. **Tempo de cuidar**. São Paulo, 2020.

Mesmo considerando os 10% mais ricos, o Brasil empata com a Índia e só perde para a África do Sul no ranking dos mais desiguais considerando a Paridade do Poder de Compra. Os cerca de 14,2 milhões de adultos nesse decil capturam 55,5% dos rendimentos totais.

Depois do Brasil e do Qatar, onde o 1% detém 29% da renda, países com forte acúmulo no topo são Chile (modelo liberal para muitos e proporcionalmente mais rico que o Brasil), Líbano, Emirados Árabes e Iraque.⁶⁵

Como alertado por Piketty, a situação de desigualdade já atingiu níveis insustentáveis e sem a intervenção do Estado com a adoção de políticas fiscais e sociais para conter a concentração de renda, não será possível reverter a situação. Na opinião pública, os mais ricos acreditam que a riqueza acumulada é resultado de mérito e trabalho próprios e alegam que os impostos alimentam políticos corruptos e se recusam a contribuir de forma mais efetiva para o aumento da receita pública. Por outro lado, como tem maior poder de barganha perante o Estado, conseguem obstar qualquer tentativa de aumento dos impostos progressivos.

No Brasil, o Imposto sobre Grandes Fortunas, conhecido como IGF, previsto na Constituição Federal de 1988, até o momento não chegou a ser regulamentado, ou seja, passados 31 anos o imposto sobre fortunas continua uma mera utopia. Como destacado pelo economista francês, a importância do imposto progressivo, como é o caso do IGF, só foi reconhecido pelas elites nos grandes momentos de rupturas, como guerras mundiais, quebra dos mercados ou revoluções. No entanto, não é necessário esperar a deflagração de uma nova guerra mundial para compreender que os ricos devem contribuir para a melhoria das condições de vida da população.

O autor de *O capital no século XXI* destaca que a principal lição aprendida é a de que a questão da desigualdade de renda é profundamente política pois envolve sistema de crenças, identidades nacionais e inversões:

Cada país imagina que não há nada a aprender com as experiências de outros países, e sempre encontra motivos para isso. Em última análise, isso em parte está errado. Sempre temos muito a aprender com essas outras experiências, para irmos além do nacionalismo, o nacionalismo percebido. Para mim, o maior perigo do aumento da desigualdade é o surgimento de diversas formas de nacionalismo. Se não conseguirmos lidar com as questões de desigualdade de uma forma democrática pacífica, sempre haverá políticos que tentarão explorar a raiva e a frustração que surgem com o aumento da desigualdade para culpar outros grupos de pessoas, para culpar trabalhadores de outros países, pessoas que têm religiões diferentes.⁶⁶

⁶⁵ CANZIAN, F; MENA, F; ALMEIDA, L. Super-ricos no Brasil lideram concentração de renda global. *Folha de São Paulo*, Brasil, 19 ago. 2019.

⁶⁶ Trecho extraído de informação verbal do ciclo de palestras Fronteiras do Pensamento, realizadas no período de maio a dezembro de 2017 na cidade de São Paulo.

Nota-se a importância a ser dada para a tributação e principalmente aos valores solidários que devem estar incutidos no sistema tributário de um Estado. Sem essa compreensão é quase impossível reverter o discurso que demoniza os impostos de forma a enfraquecer o Estado de Bem-Estar Social, fundado exatamente no entendimento de que todos devem contribuir para a construção de uma sociedade mais justa.

O tributo é uma instituição mais do que jurídica, é social, e faz-se um instrumento de coesão social. A solidariedade é intrínseca à sua existência, e, portanto, a tentativa de desqualificá-lo com o pretexto meritocrático e individualista só serve àqueles que desejam combater as políticas fiscais de redistribuição de riqueza.⁶⁷

O jornal *The New York Times* publicou o artigo *The rich really do pay lower taxes than you*⁶⁸ demonstrando, por meio de pesquisa, que os impostos progressivos têm sofrido regressão nos últimos anos nos Estados Unidos da América, sendo que os mais pobres têm a renda comprometida com o pagamento do Medicare e o Seguro Social:

A taxa geral de tributação das 400 famílias mais ricas do ano passado foi de apenas 23%, o que significa que seus pagamentos combinados de impostos equivaleram a menos de um quarto de sua renda total. Essa taxa total era de 70% em 1950 e 47% em 1980.

Para famílias de classe média e pobres, a imagem é diferente. O imposto de renda federal também diminuiu modestamente para essas famílias, mas elas não se beneficiaram muito, se é que houve, com o declínio no imposto sobre as sociedades ou no imposto predial. E agora pagam mais impostos sobre folha de pagamento (que financiam o Medicare e o Seguro Social) do que no passado. No geral, seus impostos permaneceram razoavelmente baixos.

O resultado combinado é que, nos últimos 75 anos, o sistema tributário dos Estados Unidos se tornou radicalmente menos progressivo.⁶⁹

Como trata Piketty, mais do que a economia, a política fiscal é o mais importante instrumento para alterar as realidades de desigualdade e pobreza. É necessário mobilizar recursos financeiros do Estado para garantir a realização dos direitos sociais previstos no art. 5º da Constituição Federal de 1988, recursos esses que só poderão vir de políticas fiscais progressivas que priorizem a cobrança de impostos sobre a renda e a fortuna daqueles cidadãos detentores de maior capacidade contributiva, visto que esses também se beneficiam do Estado para garantir suas liberdades individuais. É nesse sentido que a Constituição brasileira prevê em seu art.

⁶⁷ SANTIAGO, Julio Cesar. *Solidariedade: como legitimar a tributação?* p. 23.

⁶⁸ “Os ricos realmente pagam mais impostos”. Tradução nossa.

⁶⁹ LEONHARDT, David. *The rich really do pay lower taxes than you*. *The New York Times*, New York, 6 out. 2019. Tradução nossa.

3º, incisos I e III⁷⁰, a construção de uma sociedade justa e solidária, a erradicação da pobreza e a diminuição da desigualdade; para tanto, impõe o dever de contribuir com fundamento no princípio da solidariedade, sem deixar de observar o princípio da capacidade contributiva.

7. A CRÍTICA AO ESTADO BEM-ESTAR SOCIAL E AO ESTADO FISCAL BRASILEIRO

Falar da crise financeira do Estado brasileiro e dos excessivos gastos sociais passou a fazer parte do cotidiano dos noticiários e das análises econômicas. Diante de uma crise na Economia, logo aparecem os defensores da intervenção mínima do Estado na esfera econômica e os “excessivos” direitos sociais previstos na Carta Constitucional de 1988. É comum ouvir de políticos ditos liberais declararem que a *Constituição não cabe no orçamento público* diante de tantos direitos sociais e previdenciários.

O Estado Democrático brasileiro tem por característica os fundamentos da República previstos no artigo 1º da Carta Magna, enquanto o art. 3º pode ser considerado uma cláusula social com objetivo de construir uma sociedade mais equânime.⁷¹ Considerando a mudança de paradigmas em relação à forma de atuação do Estado, em que se conjuga um Estado de Direito com o Estado Social, foi necessária alterar a tributação para um combate à desigualdade, essa produzida pela própria ordem econômica. Por sua vez, o Estado de Direito deve observar a capacidade contributiva, criando impostos progressivos capazes de fazer frente às despesas decorrentes das novas funções do Estado.

O neoliberalismo, como ideologia hegemônica desde os anos 1980, busca provocar uma mudança no Estado ao subtrair as funções de agente regulador das relações econômicas e de sua atuação nos setores que atendem aos chamados direitos sociais fundamentais e universais, atingindo, principalmente, os direitos à saúde, à previdência e à educação. O principal argumento utilizado é o de que o Estado é ineficiente e gera muita corrupção, sendo que o indivíduo (o “Particular”) é que possui melhores condições para empreender com sucesso em todas as áreas de atuação do Estado. Nesse sentido, o Estado é visto como um grande interventor ineficiente, corrupto e com poderes absolutos.

O Professor Bresser-Pereira destaca que o discurso neoliberal, na tentativa de obter a desregulação do mercado, produz como resultado um ataque ao Estado social:

⁷⁰ “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).

⁷¹ BRASIL. *Constituição* (1988).

O papel fundamental do Estado é de fato o de ser regulador, é o de definir e de se constituir no sistema constitucional legal. Mas também pode ser protetor, indutor, capacitador (*enabling*) e, nas fases iniciais do desenvolvimento econômico, produtor. O neoliberalismo, além de não querer um Estado com essas últimas qualidades – as formas que o Estado democrático e social assumiu ou estava assumindo durante “30 anos gloriosos do capitalismo” (1945-1975) -, também não queria um Estado regulador. O nome “Estado regulador” era vazio. O objetivo era desregular em vez de regular. Para o neoliberalismo o Estado deveria se tornar “mínimo”, e isso significava pelo menos quatro coisas: primeiro, que deixasse de se encarregar da produção de determinados bens básicos relacionados com a infraestrutura econômica; segundo, que desmontasse o Estado social, ou seja, todo o sistema de proteção social por meio do qual as sociedades modernas buscam corrigir a cegueira do mercado em relação à justiça social; terceiro, que deixasse de induzir o investimento produtivo e o desenvolvimento tecnológico e científico, ou seja, de liderar uma estratégia nacional de desenvolvimento; e, quarto, que deixasse de regular os mercados e principalmente os mercados financeiros porque seriam autorregulados.⁷²

O discurso neoliberal de desregulação do mercado é proposto de forma insistente e acaba por atingir o Estado como um todo, provocando um enfraquecimento das instituições, especialmente nos Estados que ainda estão em processo de desenvolvimento e, mesmo, de formação do seu próprio Estado social. Bresser-Pereira conclui:

O neoliberalismo hoje é uma ideologia morta, é uma lembrança constrangedora, que só existe pelas suas consequências danosas sobre as sociedades que dele foram vítimas. Estarei eu sendo injusto com o neoliberalismo e com os neoliberais? Como sempre fui crítico dessa ideologia, trago para a matéria o testemunho de alguém insuspeito, Francis Fukuyama (2004), um conservador, mas não um neoliberal, que, em seu livro *Construção de Estados: governo e organização no século XXI*, faz uma crítica cerrada à política neoliberal conduzida pelos Estados Unidos nos países menos desenvolvidos, especialmente os africanos. Mostrou como essa política levava ao enfraquecimento de seus Estados, e como um Estado fraco levava a países ou estados fracassados – a “failed states”.¹ Sei que o caso dos Estados-nação fracassados é um caso-limite, mas são os casos-limite que nos esclarecem as situações ambíguas que geralmente prevalecem na sociedade.⁷³

Dessa forma, a narrativa neoliberal de ataque ao Estado regulador acaba por atingir o próprio Estado em todas as suas atividades: como indutor de crescimento

⁷² BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. *O Assalto ao Estado e ao Mercado, Neoliberalismo e Teoria Econômica*, p.8

⁷³ *Ibid.*, p.9

econômico, como protetor dos direitos fundamentais básicas produzindo o enfraquecimento do Estado, o que com bem destacado por Bresser Pereira, leva a países ou estados fracassados.

8. A EDUCAÇÃO PARA CIDADANIA

As teorias neoliberais passaram a ganhar maior destaque no Brasil ao fim dos anos 1990. A Constituição brasileira estava estreando e, além das medidas legislativas necessárias para dar efetividade aos direitos sociais, o país ainda enfrentava os problemas decorrentes de anos de hiperinflação e planos econômicos fracassados. Todo o Estado deveria passar por reformas tanto administrativas como fiscais. Nesse contexto, O Plano Real⁷⁴ foi lançado em 1994 e promoveu a estabilização da moeda, permitindo que o país pudesse planejar seu desenvolvimento e implementar os novos direitos sociais contemplados na Constituição Federal de 1988. Nos termos do Art. 6º, “são direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados [...]”⁷⁵

Cabe pontuar que a competência para legislar sobre educação é concorrente e toca à União, Estados e municípios; todavia, a elaboração da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional⁷⁶ é privativa da União. Ainda, o Capítulo III da Carta Magna, Art. 205, dispõe que a educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

O dever fundamental de pagar impostos por parte dos cidadãos deverá ter como contrapartida do Estado Fiscal a obrigação de zelar para que a tributação seja objeto de um sistema normativo tributário que, além de garantir o estrito cumprimento da lei, observando-se os direitos individuais e a capacidade contributiva, garanta também a divulgação dos princípios republicanos e de solidariedade que sustentam a tributação. Dessa forma, compete ao Estado repercutir na sociedade de forma contínua a justificativa para a tributação como um preparo ao exercício da cidadania. Do contrário, é certo que nenhum cidadão terá o gosto e o prazer de pagar tributos, ainda mais os impostos progressivos que não representam uma contrapartida ou um benefício direto ao contribuinte.

⁷⁴ O Plano Real foi o programa brasileiro de estabilização econômica que promoveu o fim da inflação elevada no Brasil, situação que já durava aproximadamente trinta anos. Até então, os pacotes econômicos eram marcados por medidas como congelamento de preços (PACIEVITCH, Thais, _____).

⁷⁵ BRASIL. **Constituição (1988)**, Art. 6.

⁷⁶ _____. Lei 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

No que diz respeito ao cidadão, além do direito a não sofrer com a imposição de tributos ilegais e excessivos, visto que o Estado deve observar sua capacidade contributiva, a Constituição Federal lhe confere o direito à educação, que é de responsabilidade de toda a sociedade; uma educação que deve ser plena para desenvolver tanto as capacidades individuais como também o exercício da democracia. O Estado, através da educação, deve proporcionar aos cidadãos uma formação que lhes permita compreender o papel que desempenham no coletivo, na vida comunitária e quanto a solidariedade é estruturante da vida em sociedade. Logo, se sistema normativo brasileiro prevê a atuação do Estado como garantidor da educação e da cultura, cabe ao legislador adotar políticas educativas que promovam a cidadania e a solidariedade como elementos constitutivos da República e da formação Estado fiscal e social.

Paulo Marques destaca que a cidadania “além da relação do cidadão com o poder, comporta uma simbiose entre o reconhecimento de importantes direitos e a afirmação da responsabilidade comunitária dos cidadãos-contribuintes.”⁷⁷ O dever fundamental de pagar impostos é um dever ético-social de todos com todos⁷⁸. O Estado Fiscal não se sustenta sem que os cidadãos tenham compreensão plena de que a solidariedade é parte constitutiva do dever ético-social de pagar tributos.

E é nesse sentido que a educação tem um relevante papel de conscientização de que o pagamento de impostos é um instrumento necessário, imprescindível, dentro de uma concepção de Estado Moderno Social, para a realização dos direitos e das garantias fundamentais de todos os cidadãos. Segundo Nabais,

Visto e enunciado o dever fundamental de pagar impostos, impõe-se agora uma alusão ao seu profundo sentido e alcance para a sustentabilidade financeira do Estado, pressuposto de existência e funcionamento da comunidade estadual no quadro de uma economia livre ou economia de mercado. O que implica, designadamente, que nem a economia de mercado esteja dependente do Estado (estado-dependência) nem o Estado acabe submetido ao mercado (mercado-dependência). Ou seja, que haja um adequado equilíbrio entre o mercado e o Estado e entre o Estado e o mercado. O que passa justamente pela existência e funcionamento minimamente eficaz do Estado fiscal, nos termos em que este se desenvolveu ao longo dos séculos XIX e XX, passando do Estado fiscal liberal para o Estado fiscal social e tendo atingido este o seu maior êxito nos finais do século XX, que, importa assinalar, se verificou no fim dos anos oitenta do século passado.

De facto, o Estado de Direito social, também designado por modelo social europeu, que se desenvolveu e consolidou durante as quatro décadas a

⁷⁷ MARQUES, Paulo. **Elogio ao Imposto**. p. 61.

⁷⁸ *Ibid*, p. 61.

seguir à II Guerra Mundial, foi uma inequívoca história de sucesso¹⁸, cuja manutenção no século XXI, como é reconhecido, enfrenta as maiores dificuldades.⁷⁹

Após as duas grandes guerras mundiais, a preocupação com as liberdades e os direitos individuais permitiu a formação de Estados sociais que tinham como fonte de recursos a arrecadação de impostos progressivos. A partir do final do século XX, o neoliberalismo se expandiu difundindo a ideia de que o Estado deve ser mínimo e de que os indivíduos devem ter liberdade total para empreender. Até hoje as ideias que valorizam o individualismo em detrimento do corpo coletivo são amplamente difundidas pelos meios de comunicação, pelas escolas de negócios e agora, também, disputam espaço no ensino fundamental sob a roupagem de educação financeira.

No artigo publicado pelo jornal Folha de São Paulo intitulado *O Preço da Riqueza*, Joseph Stiglitz, economista que recebeu o prêmio Nobel em 2001, destaca que o receituário neoliberal foi imposto como o único modo possível de atingir o desenvolvimento e que seus ortodoxos intelectuais não toleram discordâncias. O mesmo artigo retrata como os bilionários usaram seu dinheiro para financiar um pensamento único, patrocinando pesquisas, centro de estudos e campanhas políticas de seu interesse:

É o caso dos irmãos David e Charles Koch, com negócios em mais de 60 países e 100 mil empregados em diversas áreas de atuação. Os dois, também personagens do documentário *Citizen Koch* e do livro *Kochland*, financiavam pesquisadores e políticos com discursos contra impostos, regulação e medidas amigáveis ao meio ambiente.⁸⁰

Essa influência também é sentida no Brasil. Além de institutos de pensamento liberal radicalmente contrários ao pagamento de tributos, já existe um trabalho de produção cultural, inclusive com edição de livros didáticos com noções de livre mercado para crianças.⁸¹

Na Espanha também, há discussão em torno da influência das teses econômicas que pregam o neoliberalismo nos livros didáticos escolares promovendo o papel de investidores com ensinamentos sobre o mercado de ações para ganhar mais dinheiro, deixando de lado a formação das crianças com base nos valores de solidariedade necessários a vida em sociedade.⁸²

⁷⁹ NABAIS, José Casalta. Sobre a Educação e Cidadania Fiscal. In: **Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional**. Ano 13- Nº 10/2019. Pp.8-34.

⁸⁰ CASTRO, José Roberto. O preço da riqueza. **UOL**. Brasil, 04 fev. 2020.

⁸¹ ZANINI, Fábio. Produtora Brasil Paralelo revisa a história em filmes e livros com visão de direita. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 12 ago. 2019.

⁸² ALLER, Marta García. Podemos critica un libro de economía para niños y lo convierte en el más vendido. **El Independiente**. Espanha, 30 ago. 2018.

Enquanto os grandes investidores se preocupam com a difusão do pensamento econômico neoliberal, o Estado social, sustentado pela tributação, é desqualificado tanto sob o ponto de vista do interesse público defendido em suas políticas sociais como também sob o ponto de vista ético. Não se pode pensar que a lógica financeira do chamado Mercado possa ser transferida e utilizada pelo Estado. Os interesses dos indivíduos, quando desempenham o papel de agentes econômicos, não são os mesmos do Estado:

Enquanto a lógica do mercado é a do lucro, a da política é a do interesse público ou do bem comum. Enquanto não se espera de um agente econômico senão que ele defenda seus interesses nos limites da lei, espera-se muito mais dos cidadãos e dos oficiais de uma república. Os membros do Estado não são apenas os servidores públicos e os políticos eleitos; são também os cidadãos do Estado-Nação, e todos, além de buscarem seus próprios interesses, estão comprometidos com o interesse nacional.⁸³

Para fruição dos direitos e garantias fundamentais, é necessária a sustentação financeira do Estado. Os jovens cidadãos devem ser formados na compreensão de que o Estado que desejamos, garantidor tanto dos direitos sociais básicos (como do direito à liberdade) foi concebido fundamentado na solidariedade. As relações entre os cidadãos de uma República devem ser pautadas por princípios éticos, morais e, novamente salienta-se, solidariedade. A lógica do chamado Mercado tenta substituir a obrigação moral pela relação de mercadoria, o que deteriora e corrompe os valores que compõem as relações humanas e esvazia a vida pública também dos valores morais. Não é à toa que as relações atuais entre o Estado e os cidadãos mais se aproximam de relações comerciais entre fornecedores e consumidores.

Gilles Lipovetsky, filósofo francês, destaca em sua obra *A Sociedade Pós-Moralista* publicada em 1992 que as transformações ocorridas em decorrência do liberalismo econômico afetam a moral na vida pública:

Na realidade, os contornos da sociedade de amanhã serão traçados pelos ditames do mais forte e pela dualidade social. Em outras palavras setores cada vez mais amplos da sociedade tenderão a ser subjugados pelo regime da especulação excessiva e, por via de contágio, pelo individualismo irresponsável, não dotado de regras.⁸⁴

De fato, o hiperindividualismo apregoado pela nova linguagem do mercado deverá produzir efeitos devastadores na vida pública, esvaziando o espaço da política,

⁸³ BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. *O Assalto ao Estado e ao Mercado, Neoliberalismo e Teoria Econômica*, p.19

⁸⁴ LIPOVETSKY, Gilles. *A Sociedade Pós Moralista: o crepúsculo do dever e a ética indolor dos novos tempos democráticos*. Tradução Armando Braio Ara. Barueri, SP: Manole, 2005, p.171.

reduzindo todos os problemas da sociedade a uma mera questão de competição de individualidades.

A educação para a cidadania fiscal no Brasil parece não despertar o interesse das autoridades públicas. Contudo, considerando os altos índices de sonegação de impostos e evasão de divisas, o país deveria incluir a cidadania fiscal como uma temática essencial para a mudança de comportamento dos contribuintes.

9. CONCLUSÃO

O presente estudo teve como objetivo propiciar uma discussão sobre a formação do dever fundamental de pagar impostos como decorrência dos valores de solidariedade basilares à criação do Estado de Bem-Estar Social e de um Estado fiscal passível da criação de impostos progressivos.

Dentre os objetivos insertos na Carta Magna de 1988, destaca-se a obrigação do Estado em garantir a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional e erradicar a pobreza, a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais.⁸⁵ Por isso, o Estado necessita dos tributos para promover os direitos fundamentais supracitados e concretizar a igualdade material almejada. Para além da garantia dos direitos fundamentais a todos os cidadãos, o Estado também deve empenhar-se em promover, das mais diferentes formas, a arrecadação dos tributos que vão financiar a elaboração dos processos econômicos e das políticas públicas de redução da desigualdade e da pobreza.

Nesse sentido, é de suma importância promover uma educação para o exercício da cidadania, para a compreensão da relevância da arrecadação de tributos para o cumprimento da missão fundamental dada pela Carta Magna de 1988, ao Estado, de promover o bem-estar comum e a repartição da riqueza produzida no país.

A hegemonia do pensamento individualista e autossuficiente, que desqualifica o espaço público e a política em proveito da ação individual, construiu uma imagem extremamente negativa da tributação, justificando a sonegação de pagamento de impostos como uma espécie de ato de protesto contra uma suposta ineficiência e corrupção do Estado e de seus agentes.

O estudo destacou a importância da tributação na distribuição de renda, especialmente via impostos progressivos, sendo um dos instrumentos mais relevantes para a redução da desigualdade social como fonte de custeio para instituir programas destinados a cumprir esta função. Entende-se aqui que a brutal desigualdade de renda, retratada em estudos econômicos como o do economista francês Thomas Piketty, foi resultado de políticas de tributação que se afastam dos valores solidários que deram ensejo à formação do Estado Democrático de Direito.

⁸⁵ BRASIL. Constituição (1988), Art. 3º, incisos I a IV.

Ademais, o presente trabalho procurou demonstrar de forma sucinta que a narrativa contrária à tributação deve ser combatida pelo próprio Estado através de políticas educacionais de formação da cidadania. É necessário que o Estado dispense esforços para combater essa narrativa, dado que ela produzirá efeitos nefastos para a sustentação financeira do Estado brasileiro, para o combate à sonegação e a elisão fiscal.

Mais do que exercer uma atividade meramente arrecadatória, os governantes têm o dever constitucional de promover ações que possam intervir na narrativa que demoniza os impostos e disseminar o elogio ao imposto como forma de promoção dos direitos sociais e garantias individuais e, por consequência, promover a construção de uma sociedade mais justa e solidária, como consagrado nos incisos I e III do art. 3º da Constituição brasileira.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. Salvador: Editora Jus Podivm, 2017. 11ª edição, p. 55.

ALLER, Marta García. Podemos critica un libro de economía para niños y lo convierte en el más vendido. **El Independiente**. Espanha, 30 ago. 2018. Disponível em: <<https://www.elindependiente.com/economia/2018/08/30/podemos-critica-libro-economia/>>. Acesso em: 03 mar. 2020.

ATALIBA, Geraldo, **República e Constituição**. São Paulo: Malheiros Editores, 2ª edição, 2004, pp.158-159.

BACURAU. Direção: Juliano Dornelles e Kleber Mendonça Filho. Brasil/França: 2019.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 05 set. 2019.

_____. Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Portal da Presidência da República**, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 05 set. 2019.

_____. Lei Nº 8.069, 13 de julho de 1990. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. **Portal da Presidência da República**, Brasília, DF, 13 jul. 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18069.htm>. Acesso em: 28 fev. 2020.

_____. Lei Nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991. Restabelece princípios da Lei nº 7.505, de 2 de julho de 1986, institui o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) e dá outras providências. **Portal da Presidência da República**, Brasília, DF, 23 dez. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8313cons.htm>. Acesso em: 28 fev. 2020.

_____. Lei Nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece Diretrizes E Bases Da Educação Nacional. **Portal da Presidência da República**, Brasília, DF, 23 dez. 1996. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em: 01 fev. 2020.

_____. Lei Nº 13.874, de 20 de setembro de 2019. Dispõe sobre a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 20 set. 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/L13874.htm>. Acesso em 19 de out. de 2019.

_____. Medida Provisória nº 881, de 30 de abril de 2019. Institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica, estabelece garantias de livre mercado, análise de impacto regulatório, e dá outras providências (Exposição de Motivos). **Portal da Presidência da República**, Brasília, DF, 11 abr. 2019. Seções 2 e 8. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/medpro/2019/medidaprovisoria-881-30-abril-2019-788037-exposicaodemotivos-157846-pe.html>>. Acesso em: 19 de out. de 2019.

BRASIL, Oxfam. **Tempo de cuidar**. São Paulo, 2020. Disponível em: <<https://oxfam.org.br/justica-social-e-economica/forum-economico-de-davos/tempo-de-cuidar/>>. Acesso em: 27 jan. 2020.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **O Assalto ao Estado e ao Mercado, Neoliberalismo e Teoria Econômica**. São Paulo: FGV-EESP, 2009, p.10. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/2611>>. Acesso em: 30 jan. 2020.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CANZIAN, F; MENA, F; ALMEIDA, L. Super-ricos no Brasil lideram concentração de renda global. **Folha de São Paulo**, Brasil, 19 ago. 2019. Disponível em: <<https://temas.folha.uol.com.br/desigualdade-global/brasil/super-ricos-no-brasil-lideram-concentracao-de-renda-global.shtml>>. Acesso em: 27 jan. 2020.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 24ª Ed., 2008. Pp.58-87.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de Recolher Tributos no Estado Democrático de Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014. Edição do Kindle. Posição 1733.

CASTRO, José Roberto. O preço da riqueza. **UOL**. Brasil, 04 fev. 2020. Disponível em: <<https://tab.uol.com.br/edicao/capitalismo/index.htm#tematico-9>>. Acesso em 04 fev. 2020.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. São Paulo: Editora Saraiva, 2ªedição, 1998, pp.99-149.

DARDOT, Pierre; LAVAL, Christian. **A Nova Razão do Mundo: Ensaio Sobre a Sociedade Neoliberal**. Coleção Estado de Sítio. Tradução: Mariana Echalar. São Paulo: Boitempo, 2016.

DI PIETRO, Maria S. Z. **Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2016. Edição do Kindle, pp.79-289.

DUFOUR, Dany-Robert. **O Divino Mercado: a revolução cultural liberal**. Tradução Procópio Abreu. Rio de Janeiro: Companhia de Freud, 2008, p.133.

EDWARDS, Lee. **Ronald Reagan, a political biography**. Houston: Nordland Pub. International, 1980, p.288.

HOBBS, Thomas. **Leviatã. Matéria, forma e poder de um Estado eclesiástico e civil**. (Tradução de João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva). São Paulo: Abril Cultural, 1983. 3. ed. Col. Os Pensadores, cap. XV, p.____.

HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass. **O Custo dos Direitos**. São Paulo: Martins Fontes, 2019, p.53.

INTERNATIONAL, Oxfam. **Nuestra misión, visión y valores**. _____, 2020. Disponível em: <<https://www.oxfam.org/es/que-hacemos/quienes-somos/mision-vision-valores>>. Acesso em jan. 2020.

JAGUARIBE, Hélio. **A Proposta Social-Democrata Na Atualidade Europeia, Hispano Americana E Brasileira**. Seminário Internacional sobre a Social-Democracia (Rio de Janeiro: 1987). Instituto de Estudos Políticos e Sociais. Organizador Hélio Jaguaribe. Rio de Janeiro: José Olympio, 1989. pp. 245-259.

LEONHARDT, David. The rich really do pay lower taxes than you. **The New York Times**, New York, 6 out. 2019. Tradução nossa. Disponível em: <https://www.nytimes.com/interactive/2019/10/06/opinion/income-tax-rate-wealthy.html?fbclid=IwAR20RBXbVV9mYszTRvJy9QuKZ_7y0JFnkutF_ChaQcUAU5Rzb2wp3drJEbI>. Acesso em: 11 fev. 2020.

LIPOVETSKY, Gilles. **A Sociedade Pós Moralista: o crepúsculo do dever e a ética indolor dos novos tempos democráticos**. Tradução: Armando Braio Ara. Barueri, SP: Manole, 2005.

MARQUES, Paulo. **Elogio ao Imposto**. Coimbra (PT): Editora Coimbra, 2011, pp.51-80.

MARTINS, Carlos E. Consenso de Washington. In: LATINOAMERICA. **Enciclopédia**. São Paulo, 2020. Disponível em: <<http://latinoamericana.wiki.br/verbetes/c/consenso-de-washington>>. Acesso em 01 fev. 2020.

MAZOWER, Mark. **Governar o Mundo: história de uma ideia: de 1815 até aos nossos dias**. Lisboa: Edições 70, 2017, pp.336-360.

MEDEIROS, Fabio Mauro. **Caderno de Finanças Públicas**. Brasília, n. 13, dez. 2013, pp. 249-271.

MISES, Ludwig von. O que realmente é a “sociedade”. **Mises Brasil**, _____: 16 dez. 2013. Parágrafos 2-3. Disponível em: <<https://www.mises.org.br/Article.aspx?id=1764>>. Acesso em 19 out. 2019.

NABAIS, José Casalta. **A Face Oculta dos Direitos Fundamentais: os Deveres e os Custos dos Direitos**. Revista de Direito Mackenzie. Ano 3, n. 2, 2012. p. 9-30. Disponível em: <<http://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/rmd/article/view/7246/4913>>. Acesso em: 5 set. 2019.

_____. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para a Compreensão Constitucional do Estado Fiscal Contemporâneo**. Teses de doutoramento. 4 reimpressões, Coimbra (PT): Almedina, 2015.

_____. Estudos de Direito Fiscal - Volume IV. **Por um Estado Fiscal Suportável**. Coimbra (PT): Almedina, 2015, pp.103-133.

_____. Sobre a Educação e Cidadania Fiscal. In: **Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional**. Ano 13- Nº 10/2019, pp.8-34.

NUNES, António José Avelãs. O Capitalismo é um corpo condenado a morrer! In: _____. **FIADA, Conversa** (Entrevista). Coimbra/Brasil, 2017. Disponível em: <<https://www.conversaafiada.com.br/economia/o-capitalismo-e-um-corpo-condenado-a-morrer>>. Acesso em 26 fev. 2020.

NOGUEIRA, Alberto. **A Reconstrução dos Direitos Humanos da Tributação**. Rio de Janeiro: Renovar, 1997, p.146.

OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 6ª edição, 2014, p.238.

PACIEVITCH, Thais. Plano Real. **InfoEscola**, Brasil: _____. Disponível em: <<https://www.infoescola.com/economia/plano-real/>>. Acesso em: 01 fev. 2020.

PIKETTY, Thomas. Levar a Ideologia a Sério. In: UNISINOS. **“A desigualdade é ideológica e política”: extratos do novo livro de Thomas Piketty**. _____. 12 set. 2019. Disponível em: <<http://www.ihu.unisinos.br/78-noticias/592400-a-desigualdade-e-ideologica-e-politica-extratos-exclusivos-do-novo-livro-de-thomas-piketty>>. Acesso em: 03 mar. 2020.

_____. **O Capital No Século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, Edição do Kindle. Posição 5319-5320.

RANIERI, Nina Beatriz Stocco. **Teoria do Estado: do Estado do Direito ao Estado Democrático do Direito**. Barueri, SP: Manole, 2013. Edição do Kindle, p.49.

ROCHA, Silvio Luís Ferreira da. **Terceiro Setor**. São Paulo: Malheiros Editores, 2006, pp.20-27.

ROUSSEAU, Jean-Jacques. **Do Contrato Social**. Tradução: Rolando Roque da Silva. Edição eletrônica: Ed. Ridendo Castigat Mores.

SANTIAGO, Júlio Cesar. **Solidariedade: como legitimar a tributação?** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, pp.28-35.

SARAMAGO, José. **Ensaio sobre a cegueira**. Brasil: Cia. Das Letras, 1995, p.2.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais: Uma Teoria Geral dos Direitos Fundamentais na Perspectiva Constitucional**. 12. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

SEN, Amartya. **A Ideia de Justiça**. Companhia das Letras. Edição do Kindle, 2009.

SOUZA, Ademilson Lima de; FABRIZ, Daury César. O dever fundamental de promover a sustentação dos gastos públicos e a solidariedade social tributária: a cidadania contributiva como forma de realização dos direitos sociais. In: **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v.21, n.108, jan./fev. 2013, p.59-86.

THATCHER, Margaret. **The Downing Street years**. Nova Iorque: Editora HarperCollins, 1993, p.626. (tradução livre)

TODOROV, Tzvetan. **Os inimigos íntimos da democracia**. _____: Companhia das Letras, 2012. Edição do Kindle, posição 2421-2422.

TORRES, Ricardo Lobo. A Cidadania Multidimensional. In: **20 Anos Da Constituição Brasileira**. São Paulo: 2009, pp.39-57.

SINPROFAZ, Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda. Sonegação no Brasil. **Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação do Exercício de 2018**. Disponível em: <<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-no-brasil-uma-estimativado-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2018>>. Acesso em: set. 2019

SOUZA, Ademilson Lima de; FABRIZ, Daury Cesar. O dever fundamental de promover a sustentação dos gastos públicos e a solidariedade social tributária cidadania contributiva como forma de realização dos direitos sociais. In: **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. Ano 21, v. 108, jan.-fev. 2013, pp.59-86.

ZANINI, Fábio. Produtora Brasil Paralelo revisa a história em filmes e livros com visão de direita. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 12 ago. 2019. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/ilustrada/2019/08/produtora-brasil-paralelo-revisa-a-historia-em-filmes-e-livros-com-visao-de-direita.shtml?fbclid=IwAR3iXqGrWOXkaCUp2rJKOn2KORNx4so0hIorPuvLe6lLH5W35xlrGFYMIIdA>>. Acesso em: 04 fev. 2020.

