

COMPLEXO DE ENSINO SUPERIOR MERIDIONAL - IMED
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM DIREITO – PPGD
CURSO DE MESTRADO EM DIREITO

**JUSTIÇA TRIBUTÁRIA E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA: UMA
LEITURA COMPREENSIVA DOS ENCARGOS NA SOCIEDADE
DEMOCRÁTICA**

PAULO VALDEMAR DA SILVA BALBÉ

Dissertação submetida ao Curso de Mestrado em Direito do Complexo de Ensino Superior Meridional – IMED, como requisito parcial à obtenção do Título de Mestre em Direito.

Orientadora: Professora Doutora Cecília Maria Pinto Pires
Coorientadora: Professora Doutora Salete Oro Boff

Passo Fundo, 05 de outubro de 2015.

FACULDADE MERIDIONAL - IMED
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM DIREITO – PPGD
CURSO DE MESTRADO EM DIREITO

**JUSTIÇA TRIBUTÁRIA E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA: UMA
LEITURA COMPREENSIVA DOS ENCARGOS NA SOCIEDADE
DEMOCRÁTICA**

PAULO VALDEMAR DA SILVA BALBÉ

Passo Fundo , 05 de outubro de 2015.

CIP – Catalogação na Publicação

B172j Balbé, Paulo Valdemar da Silva
Justiça tributária e capacidade contributiva : uma leitura
compreensiva dos encargos na sociedade democrática / Paulo
Valdemar da Silva Balbé. – 2015.
200 f. : il. ; 30 cm.

Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade
Meridional – IMED, Passo Fundo, 2015.
Orientadora: Professora Doutora Cecília Maria Pinto Pires.
Coorientadora: Professora Doutora Salete Oro Boff.

1. Justiça tributária – Brasil. 2. Impostos. 3. Direito tributário. I.
Pires, Cecília Maria Pinto, orientadora. II. Título.

CDU: 349.6

Catalogação: Bibliotecária Angela Saadi Machado - CRB 10/1857

TERMO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Declaro, para todos os fins de direito, que assumo total responsabilidade pelo aporte ideológico conferido ao presente trabalho, isentando a Faculdade Meridional, a Coordenação do Curso de Mestrado em Direito, a Banca Examinadora e a Professora Doutora Orientadora de toda e qualquer responsabilidade acerca do mesmo.

Igualmente, registro a ciência e a observância da Portaria CNPq 085/2011, no que diz respeito às boas condutas na pesquisa científica.

E, por ser expressão da verdade, firmo a presente.

Passo Fundo (RS), 28 de Outubro de 2015.




PAULO VALDEMAR DA SILVA BALBÉ
Mestrando

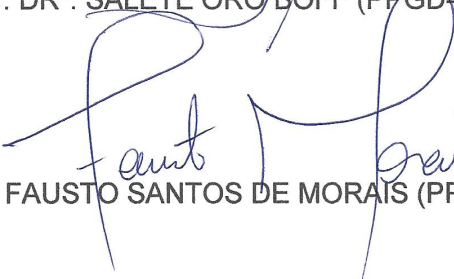
FOLHA DE APROVAÇÃO

Esta Dissertação foi julgada APTA para a obtenção do título de Mestre em Direito e aprovada, em sua forma final, pela Coordenação do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito – PPGD/IMED. Apresentada perante a Banca Examinadora composta pelos Professores:


PROF^a. DR^a. CECÍLIA MARIA PINTO PIRES (PPGD-IMED) – Presidente


PROF^a. DR^a. LIANE FRANCISCA HÜNING BIRNFELD (PPGD-FURG) –
Membro


PROF^a. DR^a. SALETE ORO BOFF (PPGD-IMED) – Membro


PROF. DR. FAUSTO SANTOS DE MORAIS (PPGD-IMED) – Membro


PROF. DR. MÁRCIO RICARDO STAFFEN
Coordenador do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito
Portaria 028/2014

Passo Fundo (RS), 28 de Outubro de 2015.

Só mediante um juízo sobre a justiça do direito que se assegura pode determinar-se se, por acaso, a autoridade socialmente legitimada se limita a servir à segurança jurídica normal e mantém uma ordenação injusta pela própria ordenação.

Herman Heller
(1891-1933)

AGRADECIMENTOS

Elaborar uma dissertação de mestrado é um trabalho complexo, que demanda rigor metodológico e compromisso com a pesquisa. Os desafios para sua construção constituem oportunidades únicas de desenvolvimento intelectual, de afastamento da dogmática e do senso comum da prática cotidiana, para o pensar abstrato, ordenado e reflexivo.

Contei com a ajuda de muitos para superar parte de minhas deficiências e dificuldades. A todos, estarei eternamente grato.

Gostaria de agradecer, inicialmente, à minha orientadora, Dra. Cecília Maria Pinto Pires, pela orientação e acompanhamento de meu estudo. Foram importantíssimos os *insights* e os esclarecimentos, sempre realizados com paciência e confiança elevadas. Sou grato pela disponibilidade, pela pronta resposta aos meus questionamentos e pelo empréstimo de obras e sugestões de leitura.

Tampouco poderia deixar de externar meu agradecimento à minha coorientadora, Dra. Salete Oro Boff, quem, pacientemente, ouviu minhas dúvidas e sugeriu modificações e apontamentos imprescindíveis para o rumo da minha pesquisa. Não posso deixar de agradecer-lhe, especialmente, por ter me oferecido a oportunidade de exposição de palestra sobre tema correlato, sobretudo pela confiança depositada ao permitir e incentivar minha participação na elaboração de artigos científicos em coautoria.

Agradeço ao Dr. Márcio Ricardo Staffen, pela preocupação e atenção com o desenvolvimento do trabalho e por ter se disposto a responder meus questionamentos durante o Curso, oferecendo conselhos importantes sobre pesquisa acadêmica.

Também não posso olvidar a contribuição do querido mestre, Dr. Sérgio Fernandes Aquino, quem sempre esteve disposto a ouvir e sugerir leituras, abdicando de momentos de seu escasso tempo para trocar ideias e dar palavras de incentivo.

Agradeço ademais aos colegas da primeira turma de Mestrado da Faculdade Meridional – IMED, que me propuseram tantos momentos de amizade, debates e troca de opiniões.

Por fim, meu especial agradecimento é dirigido à Juliana, companheira com quem dividi indecisões e angústias. Pelo carinho e o incentivo, pela confiança e compreensão nos momentos de ausência.

RESUMO

O presente estudo foi desenvolvido em consonância com a linha de pesquisa “Direito e Democracia” do Programa de Mestrado em Direito da Faculdade Meridional – IMED. A importância das obrigações tributárias consiste na sua qualidade de instrumentos hábeis para a viabilidade do próprio sistema democrático, sobretudo quando, concomitantemente, atuam como meios indiretos para a execução das atividades do Estado, pautadas pela deliberação conjunta da população, e também como instrumentos diretos da função redistributiva de bens econômicos e sociais, atuando no combate à desigualdade. Assim como os direitos fundamentais, os deveres eleitos pelos cidadãos nos Estados de Direito dependem de concordância, expressa no sistema legislativo. Contudo, os deveres fundamentais (categoria na qual está inserido o dever de pagar tributos), em decorrência de sua natureza enquanto expressão jurídica do vínculo cooperativo dos indivíduos na sociedade, não de ser não somente aceitos formalmente, enquanto normas jurídicas, dotadas de coercibilidade, mas também considerados legítimos pela população, como pertencentes a um esquema justo de repartição dos encargos sociais. Dentro desse contexto, o objetivo deste estudo é analisar a relação entre os princípios éticos relacionados à categoria da justiça distributiva, na ótica da teoria liberal-igualitária desenvolvida por John Rawls, e o princípio jurídico da capacidade contributiva. Para tanto, a primeira parte do trabalho é dedicada à caracterização da categoria justiça e sua aplicação ao Direito Tributário. A segunda parte do trabalho realiza uma análise do sistema tributário brasileiro e do princípio jurídico da capacidade contributiva. Por fim, na terceira e última parte do trabalho, realiza-se um esforço de reflexão crítica acerca do papel do princípio da capacidade contributiva enquanto instrumento para a concretização da justiça distributiva em um modelo de Estado Social consoante à teoria liberal-igualitária.

Palavras-chave: Justiça tributária. Justiça distributiva. Capacidade contributiva. John Rawls. Liberalismo igualitário.

RESUMEN

El presente estudio fue desarrollado en el grupo de pesquisa “Derecho y Democracia” del Programa de Maestría en Derecho de la Facultad Meridional – IMED. La importancia de las obligaciones tributarias consiste en la calidad de herramientas capaces de viabilizar el propio sistema democrático, aún más, cuando estas actúan como medios indirectos para la ejecución de las actividades del Estado, basadas por la deliberación conjunta de la población, y también como herramientas directas de la función redistributiva de bienes económicos y sociales, actuando en el combate a la desigualdad. De ese modo, como los derechos fundamentales, los deberes elegidos por los ciudadanos en los Estados de Derecho dependen de concordancia expresa en el sistema legislativo. Pero, los deberes fundamentales (categoría en la cual está insertado el deber de pagar tributos), en recurrencia de su naturaleza mientras expresión jurídica de vínculo cooperativo de los individuos en la sociedad, tendrán de ser aceptos no solo formalmente, mientras normas jurídicas dotadas de coercibilidad, pero también considerados legítimos por la población, como pertenecientes a un sistema justo de repartición de los encargos sociales. Así, en ese contexto, el objetivo de este estudio es analizar la relación entre los principios éticos relacionados a categoría de la justicia distributiva, en la óptica de la teoría liberal-igualitaria desarrollada por John Rawls, y el principio jurídico de la capacidad contributiva. Para eso, la primera parte del trabajo es dedicada a la caracterización de la categoría justicia y su aplicabilidad al Derecho Tributario. La segunda parte del trabajo se va realizar una analice del sistema tributario brasileiro y del principio jurídico de la capacidad contributiva. Al fin, la tercera y última parte del trabajo se realiza un esfuerzo de reflexión crítica acerca del papel del principio de la capacidad contributiva mientras instrumento para la concretización de la justicia distributiva en un modelo de Estado Social basado en la teoría liberal-igualitaria.

Palabras-clave: Justicia tributaria. Justicia distributiva. Capacidad contributiva. John Rawls. Liberalismo igualitario.

SUMÁRIO

Introdução	1
CAPÍTULO 1	6
DA IDEIA DE JUSTIÇA À JUSTIÇA TRIBUTÁRIA	6
1.1 A IDEIA DE JUSTIÇA NA FILOSOFIA CLÁSSICA	6
1.1.1 AS CONCEPÇÕES DE JUSTIÇA NO CONTEXTO PÓS-HOMÉRICO	10
1.1.2 PRINCIPAIS FILÓSOFOS DO PERÍODO CLÁSSICO GREGO	12
1.2 DOS CLÁSSICOS AO CONTRATUALISMO	20
1.3 A IDEIA DE JUSTIÇA EM JOHN RAWLS	28
1.3.1 DEFINIÇÃO DE BEM PARA RAWLS: ENTRE JUSTIÇA E UTILIDADE.....	41
1.4 A RELAÇÃO ENTRE OS PRINCÍPIOS DE JUSTIÇA E O DIREITO: A CONSTRUÇÃO DE UMA IDEIA DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA.....	43
CAPÍTULO 2	50
CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E A REPARTIÇÃO DOS ENCARGOS TRIBUTÁRIOS	50
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO	50
2.1.1 OS MODOS DE COMPREENSÃO DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS E DE SUA RELAÇÃO COM A JUSTIÇA	51
2.1.2 A ESTRUTURA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	58
2.2 BASES PRINCIPIOLÓGICAS RELACIONADAS À DISTRIBUIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA	71
2.3 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E SEU PAPEL NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	77
2.3.1 CONTEÚDO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA: ASPECTO OBJETIVO E SUBJETIVO	79
2.3.2 SOBRE A POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA AOS TRIBUTOS VINCULADOS	84
2.3.3 A RELAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA COM O PRINCÍPIO DA IGUALDADE E DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA	88
2.3.4 ESTRUTURA NORMATIVA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	94
2.3.5 LIMITE À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA: A PRATICABILIDADE	99
2.3.6 A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E OS IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS	103
2.3.7 A APLICAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NOS IMPOSTOS PESSOAIS E REAIS	107
2.3.8 A EXTRAFISCALIDADE NOS TRIBUTOS E A COMPATIBILIDADE COM A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA	111
2.3.9 LIMITAÇÕES À TRIBUTAÇÃO RELACIONADAS À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA: MÍNIMO EXISTENCIAL E CONFISCO	116
CAPÍTULO 3	123

A JUSTIÇA TRIBUTÁRIA, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA	123
3.1 A TRIBUTAÇÃO E SEU PAPEL NA FUNÇÃO DISTRIBUTIVA.....	123
3.2 O VÍNCULO UNIFICADOR DAS DIVERSAS CONCEPÇÕES DE BEM NAS SOCIEDADES DEMOCRÁTICAS MODERNAS E A CATEGORIA DOS DEVERES FUNDAMENTAIS.....	132
3.2.1 A NATUREZA JURÍDICA DOS DEVERES FUNDAMENTAIS	135
3.2.2 O DEVER DE PAGAR TRIBUTOS E OS DIREITOS FUNDAMENTAIS.....	137
3.3. A REGRESSIVIDADE DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL.....	142
3.4. PRINCÍPIOS DE JUSTIÇA E SUA RELAÇÃO COM A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA ENQUANTO VETOR PARA A JUSTIÇA TRIBUTÁRIA	150
3.4.1 O LIBERALISMO IGUALITÁRIO É COMPATÍVEL COM O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR IMPOSTOS?	150
3.4.2 O ESTADO SOCIAL É DEFINIDO EXCLUSIVAMENTE PELA UTILIZAÇÃO DE POLÍTICAS REDISTRIBUTIVAS DIRETAS?	152
3.4.3 A DISTRIBUIÇÃO JUSTA NA CONCEPÇÃO LIBERAL-IGUALITÁRIA.....	159
3.4.4 JUSTIÇA TRIBUTÁRIA E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA: SUA COMPREENSÃO SOB A ÓTICA IGUALITÁRIA	164
Conclusão	170
Referências	178