

TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA SOCIAL: UMA ANÁLISE SOB O ENFOQUE DOS PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA PROGRESSIVIDADE

TAXATION AND SOCIAL JUSTICE: AN ANALYSIS UNDER THE PRINCIPLES OF CONTRIBUTION AND PROGRESSIVENESS

REVISTA DE
DIREITO 
DOM ALBERTO

Desde 2010

Coordenações de Pós-Graduação e Curso de Direito da Faculdade Dom Alberto, de Santa Cruz do Sul/RS.

Eduardo Rippel

Graduando em Direito pela Faculdade Dom Alberto. E-mail: eduardo_rippel@hotmail.com.

Tatiele Gisch Kuntz

Mestre em Direito pela da Universidade de Santa Cruz do Sul - UNISC. Pós-graduada em Direito Público. Coordena o Projeto de Extensão Educação e Cidadania Fiscal: um instrumento de justiça e inclusão social na Univates. Advogada. Professora do curso de Direito da Universidade do Vale do Taquari- UNIVATES e da Faculdade Dom Alberto - FDA.

Resumo:

O presente estudo tem como objetivo verificar se a tributação fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade possa ser considerada um instrumento para se alcançar a justiça social. Com o intuito de atender a essa finalidade, pretende-se responder a seguinte indagação: a tributação, fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade, pode ser considerada um instrumento para se alcançar a justiça social no Brasil? Além disso, também pretende-se analisar os princípios dessa abordagem como critérios para justiça fiscal e compreender a tributação e sua função social em um Estado. Para tanto, trabalha-se com a hipótese de que a tributação, baseada nos princípios da capacidade contributiva e progressividade, pode ser considerada um instrumento para se alcançar a justiça social. Nessa perspectiva, o estudo do tema se justifica, pois, busca compreender como que é possível se alcançar a justiça social por intermédio de uma tributação baseada em princípios, em especial, no da capacidade contributiva e progressividade. Para análise do proposto, realizou-se um estudo de cunho qualitativo, de hipotético dedutivo, através da técnica de pesquisa bibliográfica. Concluiu-se que a tributação fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade como propostos na Constituição, podem vir a ser um instrumento a alcançar a justiça social, por meio de uma carga tributária mais justa e efetiva e, conseqüentemente, consolidar os objetivos do Estado Democrático de Direito.

Palavras-chave: Capacidade contributiva. Justiça fiscal. Justiça social. Progressividade. Tributos.

Abstract:

This study aims to verify whether taxation based on the principles of contributory capacity and progressivity can be considered an instrument to achieve social justice. In order to meet this purpose, we intend to answer the following question: can taxation, based on the principles of contributory capacity and progressivity, be considered an instrument to achieve social justice in Brazil? Furthermore, it is also intended to analyze the principles of this approach as criteria for fiscal justice and to understand taxation and its social function in a State. Therefore, it works with the hypothesis that taxation, based on the principles of contributory capacity and progressivity, can be considered an instrument to achieve social justice. From this perspective, the study of the theme is justified, as it seeks to understand how it is possible to achieve social justice through taxation based on principles, in particular, on the contributory capacity and progressivity. For analysis of the proposal, a study of a qualitative nature, hypothetical deductive, through the technique of bibliographic research was carried out. It was concluded that taxation based on the principles of contributory capacity and progressivity as proposed in the Constitution, can become an instrument to achieve social justice, through a fairer and more effective tax burden and, consequently, consolidate the objectives of the Democratic state.

Key-words: Contribution capacity. Tax justice. Social justice. Progressivity. Taxes.

1 INTRODUÇÃO

O Estado tem na arrecadação de tributos, além de sua principal fonte de custeio, também, a forma de garantir recursos para a implementação de políticas públicas e promover a realização dos direitos fundamentais, os quais são garantidos constitucionalmente.

Nessa linha, observa-se que ao mesmo tempo em que assegura aos cidadãos direitos, a Constituição exige desses, também, um dever para com a coletividade, qual seja: o de pagar tributos. Deste modo, a busca do Estado pela tributação não pode ser vista apenas, como um meio necessário para o financiando do Ente Estatal, mas, principalmente, ser compreendida como um instrumento de transformação social, permitindo que os menos privilegiados tenham acesso a melhores condições de vida, saúde, educação e segurança, fins fundamentais na organização social e de um Estado.

Contudo, para isso, entende-se que, a tributação necessita ser exigida em conformidade com os princípios constitucionais que devem regê-la, em especial aqueles que fundam uma exigência fiscal justa, a fim de possibilitar o alcance de uma efetiva justiça social, por intermédio da fiscal.

Isso porque, é por intermédio da cobrança de tributos que o Estado, além do tributo arcar com as despesas, também conseguirá atingir os seus objetivos fundamentais elencados na Constituição, em especial, a redução das desigualdades sociais e econômicas, e regionais em nosso país.

Diante desse contexto, é que surgiu a inquietação que levou ao aprofundamento da temática, pois busca-se analisar como uma tributação fundada em princípios, em especial no da capacidade contributiva e progressividade, pode ser um instrumento para se alcançar a justiça social no Brasil.

Em decorrência da importância desse assunto, o presente estudo se justifica, pois, se entende que é possível atingir a justiça social por intermédio da justiça fiscal, ou dito de outro modo, por uma tributação baseada em princípios, em especial, no da capacidade contributiva e da progressividade, na medida em que é possível se minimizar desigualdades quando se assegura uma exigência tributária que seja adequada as possibilidades de cada contribuinte.

Partindo dessas premissas, o questionamento que se coloca, pode ser resumido na seguinte indagação: A tributação, fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade, pode ser considerada um instrumento para se alcançar a justiça social no Brasil?

Com o intuito de responder a esse problema, a pesquisa tem como objetivo geral verificar se a tributação fundada nos princípios da capacidade contributiva e progressividade pode ser consideradas um instrumento para se alcançar a justiça social no Brasil.

Nessa seara, trabalha-se com a hipótese de que a tributação, fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade, pode ser considerada um instrumento para alcançar a justiça social. Isso porque, entende-se que o Estado pode possibilitar intermédio da observância dos referidos princípios constitucionais, um maior equilíbrio e justiça tributária ao promover a arrecadação a fim de se alcançar, por intermédio dela, a igualdade material.

Para o exame do proposto, realiza-se um estudo de cunho dedutivo, pois se parte de argumentos gerais a respeito da tributação e sua função social em um Estado, perpassa-se para a temática dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da

progressividade para a particular avaliação de como a tributação fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade, afim de se chegar na particular, avaliação de como a tributação fundada nos aludidos princípios para se alcançar a justiça social.

Para isso, a interpretação e análise dos dados é realizada por meio da técnica de pesquisa bibliográfica, fundamentada na revisão teórica de livros, artigos, periódicos, monografias e legislação que tratam do tema aqui proposto.

O método de procedimento utilizado foi o monográfico, no qual se realiza um estudo sobre a tributação e sua desigualdade no Brasil, a fim de se analisar os fatores que influenciam a busca pela justiça social.

De tal modo, a reflexão que segue, no primeiro momento, visa compreender a tributação e sua função social em um Estado. Posteriormente, busca-se analisar os princípios da capacidade contributiva e da progressividade como critérios para justiça fiscal, a partir de uma leitura sistemática da constituição.

E, por último, procura-se identificar como a tributação fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade, pode ser considerada um instrumento para se alcançar a justiça social no Brasil.

2 A TRIBUTAÇÃO E A SUA FUNÇÃO SOCIAL NO ESTADO

O Estado surge como Ente para sociedade, ao atuar na direção de atender as necessidades por ela definidos. Nessa linha, é que a Constituição Federal dispõe acerca dos princípios basilares e dos objetivos fundamentais que devem fundar o Estado Democrático de Direito, em seus artigos 1º e 3º¹, os quais são indispensáveis para que os direitos fundamentais, igualmente previstos no texto constitucional, possam ser assegurados (BRASIL, 1988).

A respeito do tema, Domingos e Cunha (2013, p. 4-5), ensinam que o Estado existe em razão da necessidade de sobrevivência da própria sociedade que o instituiu, pois essa precisou se organizar para fazer com que certos objetivos sejam alcançados. Contudo, para isso, “o Estado necessita de recursos financeiros para que possa cumprir seus objetivos, e

¹ Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político.

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.

deverá ele exercer atividade financeira de modo que possa arrecadar, gerir e gastar os recursos necessários ao cumprimento de suas atividades”.

É nessa perspectiva que a atividade tributária deve ser compreendida como um poder intrínseco ao Estado e o pagamento de tributos, não como uma rejeição social, mas, como um dever cívico, amparado na solidariedade, que se atende pelo ato de contribuir para as despesas de acordo com a capacidade contributiva (BUFFON; MATOS, 2015).

Assim, pode-se dizer que o direito tributário, atuante com o tributo, atua na relação entre Estado e contribuinte, exercendo a dependência harmônica de um com outro. Isso ocorre, pois “[...] o poder do Estado se manifesta dentro do conceito de ordem jurídica e a ela está subordinado. Não existe Estado além da vontade coletiva dos cidadãos que o criaram e o constituíram juridicamente” (CASTILHO, 2002, p. 24).

Nessa linha, Conti (1997, p. 11), leciona que “o Estado nasce desta forma como a entidade responsável pela organização da vida social” e, para desempenhar suas finalidades, dentre as quais está a de satisfazer as necessidades coletivas, passa a ter o direito de exigir dos seus cidadãos tributos, mediante a instituição de leis que visam esses fins (CASTILHO, 2002).

A respeito do tema, Tôrres (2003), ensina que a tributação é essencial para que o Estado tenha recursos financeiros tanto para o seu próprio sustento como, também, para que possa cumprir com suas funções constitucionais perante a sociedade. Ou seja, pode-se afirmar que “o poder tributar consiste no poder-dever do Estado de exigir a submissão financeira da sociedade para sua existência e manutenção” (PICHILIANI, 2018, p. 11).

Nesse mesmo sentido, é, também, o entendimento de Ribeiro e Gesteiro (2005, p. 71), quando as autoras aduzem que “o sistema tributário deve ter como objetivos o crescimento econômico, [...] a eliminação da pobreza, as justiças fiscal e social e o desenvolvimento sustentado”. Contudo, para isso, os recursos, que retirados dos cidadãos, pelos tributos, são indispensáveis, na medida em que se constituem uma das ferramentas para a concretização desses objetivos.

Para Buffon (2009, p. 85), se não houvesse uma influência social, não teria a necessidade solidária, por isso a “ideia de deveres fundamentais está nitidamente vinculada à concepção de solidariedade social, ou seja, só há deveres porque se vive em uma sociedade”, abrangido ao destino de todos.

Portanto, verifica-se que a tributação fornece os meios para a realização dos direitos fundamentais e, assim, o pagamento de tributos, não consiste, simplesmente, em um sacrifício do cidadão, mas, sim, em um dever fundamental, qual seja: o de contribuir com o

Estado no cumprimento de suas atividades no interesse de todos os cidadãos (CUNHA, 2016).

Não obstante isso, entende-se que, a tributação deve privilegiar as obrigações do Estado para com os indivíduos, de modo que a própria Constituição Federal estabeleceu em seu texto, mais especificamente nos artigos 150 a 152², como limites ao poder de tributar do Estado, a fim de que sejam asseguradas garantias aos contribuintes, a necessária observância aos princípios da legalidade, da igualdade, da anterioridade, da vedação aos efeitos do confisco e da não limitação ao tráfego de pessoas ou bens, pela atividade de imposição tributária (BRASIL, 1988).

Assim sendo, “se, por um lado, a concepção contemporânea de cidadania implica no dever de pagar tributos, por outro lado, impõe que esse dever seja exercido nos estritos limites previstos na constituição” (BUFFON, 2009, p. 101).

Deste modo, pode-se afirmar que os direitos e os deveres fundamentais detêm uma relação de conexão ativa, pois para que o Estado possa assegurar direitos, se faz necessário que os cidadãos assumam deveres e responsabilidades em favor desse Estado, o qual, ao fazer a exigência tributária, deve baseá-la em princípios ou critérios justos (KUNTZ, 2021).

Nessa perspectiva, observa-se que “o tributo tem lugar central no Estado Democrático de Direito e se constitui em ferramenta para a concretização dos direitos fundamentais”. No entanto, para que isso, de fato, ocorra à adequada compreensão da tributação deve ter como base a noção de que essa não pode, apenas, objetivar a arrecadação de recursos e contribuir na promoção de políticas públicas, pois deve, também, “cumprir com o caráter solidário e redistributivo via arrecadação” (BUFFON; MATOS, 2015, p. 145).

Nessa senda, para se edificar uma sociedade livre, justa e solidária, verifica-se que o Estado necessita de receitas para desenvolver suas atividades, as quais devem ser aplicadas para se alcançar ao bem comum. Ou seja, para os direitos serem assegurados aos indivíduos,

² Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Art. 151. É vedado à União: I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País; II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes; III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

é de exigência objetiva que o sistema tributário voltado para auxiliar na redução das desigualdades sociais, na erradicação da pobreza, e na busca da promoção do bem comum, pois, assim, ele poderá ser compreendido como solidário e os recursos da arrecadação serem aplicados em favor de todos (MOURA, 2017).

De modo semelhante, é o posicionamento de Silva (2007, p. 122), quando leciona que “a tarefa fundamental do Estado Democrático de Direito consiste em superar as desigualdades sociais e regionais e instaurar um regime democrático que realize a justiça social”.

Nessa perspectiva é que Ribeiro (2008, p. 7), alia a política tributária ao meio social, quando afirma que “a política tributária é o ponto crucial de definição da estrutura da sociedade. Por isso, deve se examinar o fenômeno da tributação em harmonia com a dimensão social do homem, sem a qual ele não se realiza integralmente”.

Sendo assim, observa-se que o Estado, ao elaborar sua política tributária, deve, além de tratar de maneira igual todos os contribuintes que se encontram em situação idêntica, também, devem avaliar se a distribuição de rendas está adequada e favorece o desenvolvimento econômico, pois, assim, será possível se alcançar a função social do tributo, redistribuir riquezas e, conseqüentemente, fazer justiça social (RIBEIRO, 2008).

Isso ocorre, porque, “a justiça distributiva aceita as circunstâncias nas quais os cidadãos vivem, como seu ponto de partida, mantendo o status quo. Contudo, o Homem contemporâneo necessita de ativas reformas transformadoras”, o que somente será possível de executar, se o Estado tiver recursos para custeá-las (YAMASHITA, 2004, p. 57).

Nessa linha, pode-se dizer que a função social do tributo está inteiramente relacionada aos princípios constitucionais que devem reger uma tributação que possa ser chamada de justa, pois o Estado Social “caracteriza-se no propósito de compatibilizar, em um mesmo sistema, [...] dois elementos: o capitalismo, como forma de produção, e a consecução do bem-estar social geral, servindo de base ao neocapitalismo típico do Welfare State” (SILVA, 2007, p. 115).

Ainda, nesse sentido, Torres (2005, p. 181), sustenta que “é, sobretudo, uma obrigação moral e um dever jurídico. Mas, em virtude da correspectividade entre deveres e direitos, informa e vincula a liberdade, a justiça e a igualdade”.

Por esse modo, Tipke (2012, p. 13), ratifica que “em um Estado de Direito tudo deve o quanto possível ocorrer com justiça. Essa é a mais alta exigência, que se pode fazer perante ele. Daí partem também as constituições que [...] invocam a Justiça ou a Justiça Tributária”.

Com base nisso, compreende-se que o sistema tributário justo é aquele que observa

aos princípios e valores constitucionais, ou seja, que preza por uma justa distribuição da carga tributária entre os seus cidadãos, por intermédio de leis fiscais éticas, na medida em que se não existir política justa, não há espaço para uma política fiscal justa (NETO, 2011).

A respeito do tema, Amaro (2006, p. 136), ensina que “hão de ser tratados, pois, com igualdade aqueles que tiverem igual capacidade contributiva, e com desigualdade os que revelem riquezas diferentes e, portanto, diferentes capacidades de contribuir”.

De modo semelhante, é o entendimento de Buffon (2003, p. 66), quando o autor sustenta que a igualdade tributária é pressuposto de justiça, ao ponto que “o tratamento desigual – a priori injusto – apenas se fundamenta quando o objetivo visado é a efetiva busca do bem comum”.

Em assim sendo, bem como partindo-se da premissa de que o Estado brasileiro se caracteriza como um Estado Tributário, vez que depende da arrecadação de receitas para sua sobrevivência e para o atendimento de seus fins sociais “[...] é lógico concluir que, por força do princípio da solidariedade, caberia a cada cidadão dar sua contribuição para esse Estado Social e Tributário de Direito” (YAMASHITA, 2004, p. 60).

Portanto, a solidariedade deve ser um dos critérios norteadores na construção de um Sistema Tributário Nacional, pois ela traz consigo uma concepção própria de capacidade contributiva como critério de justiça fiscal (COLARES, 2018).

Em vista disso, é possível afirmar que a não observância de princípios torna uma sociedade menos igualitária, justa e solidária, pois “o exame de casos iguais com duas ou mais medidas é injusto” e a justiça, de um modo geral, pressupõe princípios que velem por um “tratamento isonômico e imparcial” de todos que se encontram na situação por eles abarcada (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p. 20).

Dessa maneira, percebe-se a importância dos princípios que norteiam todo o sistema jurídico, já que ele se constitui, fundamentalmente, nas normas que regulam e fornecem os limites que mantem as garantias e os direitos em um Estado Democrático de Direito (OLIVEIRA; ARAÚJO, 2015).

Compreendida a importância da tributação e a sua função social em um Estado, passa-se à análise dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da progressividade, os quais devem servir como critérios para se alcançar a justiça fiscal.

3 OS PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA PROGRESSIVIDADE COMO CRITÉRIOS PARA JUSTIÇA FISCAL

Para se abordar a temática dos princípios é essencial o conhecimento sobre os seus fundamentos, importância da sua interação com a área jurídica e constitucional, norteadora de todo âmbito jurídico brasileiro, bem como o seu entendimento e inter-relação ao ramo do direito tributário que se pretende trabalhar.

O termo “princípio” é utilizado nas mais diferentes áreas jurídicas, mas possui o mesmo significado, qual seja: de “[...] estruturação de um sistema de ideias, pensamentos ou normas por uma ideia mestra, por um pensamento chave, por uma baliza normativa, donde todas as demais ideias, pensamentos ou normas derivam” (SEGER, 2012, p.156).

Carraza (2013, p. 29), por sua vez, ao tratar acerca dos princípios jurídicos, leciona que “princípio é um enunciado lógico, implícito ou explícito, [...] ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas”.

De modo semelhante, Buffon (2003, p. 21), compreende que os princípios são “como verdadeiros alicerces do ordenamento jurídico, que subordinam as demais normas, porquanto o sentido destas deve ser construído no mesmo sentido daqueles, estejam explícitos ou implícitos”.

Dentro desta visão, observa-se que os princípios são base de todo o ordenamento, a medida em que a compreensão de todo o sistema constitucional, bem como do próprio Estado Democrático de Direito deve ocorrer a partir deles (STRECK, 2012).

A partir disto, entende-se que os princípios visam proteger os contribuintes de eventuais abusos do Poder Público, sendo que a Constituição institui limites ao poder de tributar, os quais conduzem a atividade tributária, por vez no interesse do cidadão e, por outras, no interesse da própria ordem pública. Tanto é assim que, nas palavras de Sabbag (2012, p. 01), “as limitações ao poder de tributar são, em última análise, qualquer restrição imposta pela CF às entidades dotadas de tal poder, no interesse da comunidade, do cidadão ou, até mesmo, no interesse do relacionamento entre as próprias entidades”.

Nessa perspectiva, não pairam dúvidas de que normas que regem a tributação devem estar de acordo com os princípios constitucionais que devem guiá-la, pois, assim, “[...] a tributação contribuirá, a seu modo, para a máxima proteção e eficácia das garantias constitucionais” (BUFFON; MATOS, 2015, p. 140).

Isso ocorre, pois, os princípios constitucionais tributários, que servem como limitadores ao poder de tributar são indispensáveis na coibição dos abusos promovidos em desfavor dos cidadãos e visam o cumprimento da função social do tributo, os quais são necessários e fundamentais para o funcionamento de um Estado Democrático de Direito

(OLIVEIRA; ARAÚJO, 2015).

A respeito do tema, Machado (2010, p. 37), leciona que “o Direito é um instrumento de defesa contra o arbítrio e a supremacia constitucional, que alberga os mais importantes princípios jurídicos, que é por excelência um instrumento do cidadão contra o Estado”. Ou seja, a própria existência do direito pressupõe que esse seja fundado em princípios que devem reger toda a relação dos cidadãos com o próprio Estado.

Nessa perspectiva, Caliendo (2019), compreende que os princípios se estruturam hierarquicamente em graus, sendo constituídos em: fundamentais, estruturantes e específicos. Os fundamentais, como sendo a base que orienta todo o sistema constitucional, tal como a justiça fiscal. Os estruturantes, como aqueles que orientam parte do sistema tributário, como o princípio da capacidade contributiva e por último, mas não menos importante, os específicos, que seriam os que guiam determinados tributos, como ocorre, por exemplo, com o princípio da progressividade.

No que se refere ao princípio da capacidade contributiva, esse princípio encontra-se amparado pelo artigo 145, §1^o³ da Constituição Federal, o qual dispõe que sempre que for possível, os impostos terão a característica de pessoais e serão elevados conforme as condições econômicas daquele que contribui (BRASIL, 1988).

Assim, o princípio da capacidade contributiva deve ser compreendido como um conceito econômico e de justiça social, este como uma difusão do princípio da igualdade, que atua na busca de uma sociedade mais igualitária, com menos injusta, a qual encontra-se amparada em uma tributação mais pesada sobre aqueles que possuem maior riqueza (NOGUEIRA, 1999).

Ainda, segundo Conti (1997), a capacidade econômica é a exteriorização da potencialidade financeira de uma pessoa, ou então, a aptidão dos indivíduos em obter riquezas, sendo que essas se expressam através de sua renda, do consumo ou do seu patrimônio. Portanto, tem capacidade econômica todo aquele indivíduo que disponha de alguma riqueza ou de aptidão para obtê-la, de uma forma comum.

A respeito do tema, Carazza (2013, p. 122), conceitua que “[...] no Brasil capacidade contributiva não é o mesmo que capacidade econômica. [...] Enfim, capacidade contributiva não é qualquer manifestação de riqueza, mas aquela força econômica passível de concorrer

³ Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

às despesas públicas”.

Sendo assim, pode-se dizer que a capacidade contributiva diz respeito à condição do contribuinte em financiar as despesas do Estado, por intermédio da tributação, a qual deve levar em conta, apenas, a riqueza econômica disponível, ou seja, a capacidade individual que cada sujeito possui de contribuir, pois uma maior exigência afetará a riqueza indisponível e, conseqüentemente, violará a dignidade humana (CUNHA, 2016).

Nesse modo, o princípio da capacidade contributiva entende que cada indivíduo deve contribuir para as despesas da coletividade de acordo com a sua disposição econômica, ou capacidade contributiva, com base no que se origina o ideal de justiça distributiva (MORAEIS, 1997).

Ao abordar o assunto, Conti (1997), aponta que a capacidade contributiva atua sob dois aspectos, qual seja o estrutural, que é caracterizado pela aptidão para suportar o ônus tributário; e o funcional, no qual a capacidade contributiva é uma espécie de critério destinado a distinguir os indivíduos, particularizando-os sob o aspecto do Direito Tributário.

Com base nisso, observa-se que o princípio da capacidade contributiva é um dos mais importantes do Direito Tributário, pois é a manifestação em atingir a igualdade neste campo, na medida em que, quanto mais rico o indivíduo for, maior será sua carga tributária (JÚNIOR, 2001).

A respeito do tema, Conti (1997), destaca que, uma das formas de concretização do princípio da capacidade contributiva é mediante a aplicação do princípio da progressividade, pois, com isso está se estará fazendo justiça social.

Nessa linha, Buffon (2007, p. 245), pondera que “a progressividade tributária encontra fundamento no próprio modelo de Estado constituído em 1988, [...] o sistema tributário deve estar fundado no princípio da capacidade contributiva, o que em regra, implica imposição fiscal progressiva”.

Tanto é assim a progressividade tributária é tratada de modo peculiar na Constituição de 1988, na própria disposição do Art. 145. §1^o⁴, quando o texto menciona que “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte” (BRASIL, 1988).

Assim, verifica-se que a progressividade é trabalhada sob o aspecto que as alíquotas

⁴ Art. 145, CF: A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

dos impostos sejam aumentadas, quanto maior for à riqueza, ou seja, que ela atua diretamente na capacidade contributiva, que é um meio para se alcançar a isonomia tributária. Deste modo, através da progressividade, a proporção do imposto cresce à medida que cresce a capacidade contributiva (CONTI, 1997).

De modo semelhante, Caliendo (2019), leciona que a progressividade deduz uma tributação progressiva conforme a capacidade econômica do contribuinte, que pode ser proposta por uma tabela de alíquotas, a qual é determinada sobre a efetiva renda da contribuinte pessoa física.

Nessa mesma linha, Torres (2005), aduz que o princípio da progressividade faz sentido ao tempo que os impostos devem ser cobrados por alíquotas ascendentes diante do poder econômico individual, ou seja, quanto maior for o poder, deverá ser também a alíquota, produzindo resultado harmônico.

Ainda, a progressividade determina que as alíquotas de um determinado tributo possam ser aumentadas, progressivamente, na medida em que cresce a base de cálculo, permitindo, assim, que o ônus fiscal suportado por contribuintes com renda e patrimônio distintos, seja igualmente, diferente (CABRAL, 2018).

Entretanto, a par disso, resta analisar o que vem a ser entendido por progressividade, o que é o elemento fundamental da alíquota⁵, pois está é essencial para o cálculo tributário. Isso porque, a progressividade das alíquotas pode se dar de duas formas, quais sejam: a fiscal e extrafiscal. A fiscal, atua no aumento da exigência fiscal, a medida em que cresce a capacidade econômica do sujeito, garantida por meio de alíquotas maiores quanto maior for à base de cálculo. Já a extrafiscal, ocorre pelo aumento de alíquotas independentemente da capacidade contributiva, com o sentido de incentivar ou desencorajar condutas dos contribuintes em certas situações definidas em lei (BUFFON; MATOS, 2015).

Para Mello (2019, p. 12), “a progressividade fiscal, que consiste na exigência de carga tributária mais elevada sobre indivíduos e situações que reflitam maior manifestação de riqueza, constitui dedução da capacidade contributiva”.

De modo semelhante, Colares (2018), lembra que a progressividade é um princípio informativo do sistema tributário e que não deve ser dispensado, sendo um instrumento técnico que possibilita uma igualdade de fato, garantido um sistema que possa ser chamado de justo. Assim para construção de uma sociedade livre e justa, a distribuição da carga

⁵ A alíquota é um percentual estabelecido pela legislação tributária, que deverá ser aplicado sobre a base de cálculo do tributo, a fim de encontrar o valor a ser pago pelo contribuinte.

tributária necessita ser progressiva, para fins redistributivos.

De tal modo, consta-se que a progressividade tributária é fundamentada na capacidade contributiva e sustenta-se na formação do Estado Social de Direito, o que pode ser considerado de grande valia aos contribuintes, pois os tributos com alíquotas progressivas inserem na sua dinâmica de incidência um critério determinante para a realização da solidariedade social (MOURA, 2017).

Portanto, observa-se que a progressividade, aliada a capacidade contributiva, é o melhor meio de se afastar as injustiças fiscais e de se atingir a igualdade tributária, a medida em que “o fundamento da progressividade é o de igualar o sacrifício fiscal de todos os contribuintes” (CONTI, 1997, p. 80).

Carrazza (2001, p. 74-79), nessa linha, expõe que a conexão que há entre os tributos e a capacidade contributiva de quem os paga é “[...] um dos mecanismos mais eficazes para alcançar a justiça fiscal”, pois atentar a capacidade contributiva é o principal fundamento para se ter justiça social. Tanto é assim que o autor propõe “[...] que cada um deve contribuir na proporção de suas rendas e haveres, independentemente de sua eventual disponibilidade financeira”.

Nas palavras de Ribeiro (2009, p. 210), “o ideal da Justiça Fiscal, hoje, se realiza na investigação de quanto cada cidadão pode contribuir com as despesas públicas, à luz dos valores e princípios e objetivos retores do Estado Democrático e Social”. Ou seja, para alcançar a justiça fiscal, a tributação necessita atentar a capacidade contributiva, ser direta e progressiva.

Moreira (2008, p. 151), por sua vez, cita que “a abertura do direito tributário à justiça fiscal não restará completa, se a arrecadação tributária não atender a um orçamento cada vez mais cumpridor dos objetivos da Constituição”. Assim, contata-se que para realização de uma política tributária justa, a tributação necessita ser justa.

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

Compreendido como os princípios da capacidade contributiva e da progressividade podem ser critérios para concretizar da justiça fiscal, passa-se ao estudo de como a tributação, também pode ser vista como um instrumento para se alcançar a justiça social.

4 A TRIBUTAÇÃO FUNDADA NOS PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE

CONTRIBUTIVA E PROGRESSIVIDADE COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA SOCIAL

A Constituição Federal estabelece que o Brasil se constitui em um Estado Democrático de Direito, o qual se vale da utilização da tributação como forma e instrumento para que o Estado possa alcançar o bem comum. Tanto é assim que Ribeiro (2012, p. 16), salienta que “a função social deste Estado é proporcionar a Justiça Social e a tributação deve estar em consonância com os objetivos constitucionais”.

Nessa perspectiva, é necessário entender que a partir da justiça social, tem-se a construção moral e política baseada na igualdade de direitos e na solidariedade coletiva e em termos de desenvolvimento, a justiça social pode ser vista como aquela que realiza encontro entre a economia e o social (PICHILIANI, 2018).

Inclusive, a preocupação com a efetivação da justiça social, na Constituição Federal, além de ser constituída como um objetivo fundamental da república, se manifesta de forma clara nos arts. 170⁶, caput, e art. 193⁷ do texto constitucional, os quais dispõem que as ordens econômicas e sociais possuem como base assegurar os ditames e princípios que devem reger a justiça social (BRASIL, 1988).

Desta forma, na busca por se efetivar a justiça social como fator importante aos indivíduos, o Estado necessita proporcionar a eles a construção política fundada na igualdade de direitos e na solidariedade coletiva, posto que como garantidor de que os menos privilegiados tenham acesso a condições melhores de vida, deve exigir uma tributação mais humanizada e em conformidade com os princípios constitucionais (ROESEL; FERREIRA, 2017).

A respeito dos princípios já retratados, verifica-se que é por intermédio da aplicação do critério da progressividade que se pode promover a redistribuição de renda, que é um dos aspectos primordiais para cumprir com o princípio do Estado social. Ou seja, o princípio da progressividade concretiza um aspecto do princípio do Estado social redistributivo (YAMASHITA, 2004).

Baleeiro (2010, p. 433), aponta que a “progressividade talvez seja a única ferramenta que assegure a aplicação da personalização dos impostos, disciplinada na lei, e que, portanto, chegue a uma justiça social efetiva”.

⁶ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

⁷ Art. 193. A ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais.

Nessa senda, observa-se que a progressividade tributária é um importante instrumento colocado à disposição do Estado, para que, por meio do princípio da igualdade, atinja os objetivos fundamentais da República, sobretudo, os preconizados no artigo 3º da Constituição Federal (BUFFON, 2003).

Ademais, entende-se que a concretização dos princípios da capacidade contributiva e da progressividade necessita ser buscada pela tributação, a fim de que essa seja uma ferramenta eficaz e justa na efetivação dos objetivos da República, os quais são os pilares de sustentação do próprio Estado (KUNTZ, 2021).

A partir disso, Ribeiro (2009, p. 479), acentua que “numa sociedade marcada por profundas desigualdades sociais como a nossa, a progressividade é, em vários impostos, o instrumento mais adequado à aplicação do princípio da capacidade contributiva, baseando-se na justiça social”.

Pontes (2000, p. 109) por sua vez, leciona que a solidariedade, a capacidade contributiva e a justiça social são princípios interdependentes, posto que “[...] o princípio da capacidade contributiva [...] se justifica como instrumento na busca de um fim maior, que é a justiça social”.

Nessa mesma linha, Nogueira (1995, p. 12), propõe a compreensão do princípio da capacidade contributiva em face da justiça social, ao salientar que “o princípio da capacidade contributiva é um conceito econômico e de justiça social” estes imprescindíveis a fim de alcançar os objetivos fundamentais da República.

Conforme já exposto, o princípio da capacidade contributiva é um instrumento para a concretização da igualdade material, que visa à realização da justiça social, ao promover a redução das desigualdades sociais, pela via da justiça distributiva (MORAES, 1997).

No que tange a justiça distributiva, Baptista (2007, p. 128), leciona que “uma distribuição justa dos bens de produção e consumo para a formação de uma sociedade equânime não deve se resumir apenas na igualdade econômica dos indivíduos, mas também ao acesso a oportunidades iguais”. Ou seja, não se busca, apenas, uma igualdade perante a lei, mas uma igualdade na lei, o que, na seara tributária, somente é possível com a instituição de um tratamento tributário distinto para aqueles contribuintes que apresentam capacidade distinta de contribuir.

Portanto, verifica-se que a justiça social se efetiva com a construção de uma sociedade mais justa, livre e solidária, o que somente é possível com a aplicação das normas constitucionais, principalmente aquelas voltadas para a busca do bem comum (COSTA; DIEHL, 2017).

A busca pela justiça social no Brasil se dá, pois, o Estado é desigual, e esta desigualdade é visível, a mediante em que se tem uma tributação irregular e desproporcional, o que cria barreiras e obstáculos para se diminuir as desigualdades econômicas e sociais entre os contribuintes. Isso porque, a ideia de justiça em uma sociedade se vincula à ideia de justa redistribuição de recursos e encargos à coletividade, acentuando-se a sua concretização pelos princípios da capacidade contributiva e da progressividade (SIQUEIRA, 2019).

Nessa seara, no que tange o sistema tributário, a Constituição Federal instituiu um conjunto de princípios que visam à consolidação de um sistema fiscal que seja baseado, também na justiça social, o que se faz possível com aplicação de uma melhor distribuição do seu ônus entre os indivíduos que devem contribuir (CLASEN, 2014).

Assim sendo, observa-se que a justiça fiscal está diretamente relacionada com o princípio da isonomia tributária, uma vez que a distribuição apropriada do ônus fiscal deve observar a dignidade individual, bem como as diferenças, a fim de tratar desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades (VIEGAS, 2010).

Dessa forma, a justiça fiscal entendida como uma promoção na busca por justiça aos meios da política de arrecadação tributária, ainda pode ser compreendida como um princípio estruturante do direito tributário, do qual procedem aos demais princípios, tais como: o da igualdade, da capacidade contributiva e da progressividade (SANTOS; VITA, 2019).

Ainda, a justiça fiscal pode ser alcançada pela via da justiça distributiva, a qual visa à redução das desigualdades, pela redistribuição de riqueza, via tributação conforme a capacidade contributiva de cada indivíduo o que torna um sistema tributário mais justo (BUFFON; MATOS, 2015).

Não obstante a isso, observa-se que a busca pela justiça fiscal necessita de uma tributação que esteja em consonância com a capacidade contributiva e progressividade, ou seja, que a partilhar do ônus tributário adequado à sua capacidade econômica daquele que está contribuindo, pois, assim, se alcançará a isonomia tributária, o que possibilita concretização da justiça social e, conseqüentemente, a consolidar dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil (CUNHA, 2016).

Sobre a temática, Pereira (2018, p. 174), salienta que “o dever fundamental de pagar tributos serve como instrumento de justiça fiscal, fazendo com que toda a sociedade contribua para o desenvolvimento nacional [...]”.

Nessa linha, também é o entendimento de Viegas (2010, p. 85), quando o autor aponta que “para compor a chamada justiça fiscal, [...] precisa-se de uma forte regulação na distribuição de bens na estrutura básica da sociedade; e de cidadãos contribuintes que pagam

tributos e mantém um fundo comum público”.

Deste modo, a justiça fiscal trata de uma dimensão da justiça política e possibilita um melhor mecanismo de justiça distributiva, ou conforme leciona Bonomo (2009, p.30), “a Justiça fiscal tem importante lucidez de que os valores atribuídos ao pagamento dos tributos deveriam ajustar-se à capacidade contributiva de cada indivíduo”.

Em vista disso, entende-se que “o dever fundamental de pagar tributos deve respeitar os direitos fundamentais”, e os valores obtidos com a arrecadação devem ser utilizados para o “desenvolvimento de uma sociedade mais justa e solidária, o que é essencial para que a justiça fiscal seja convertida em justiça social” (PEREIRA, 2018, p. 174).

Nesse sentido, é compreensível a necessidade de adequar o sistema tributário aos princípios constitucionais, a fim de que venha a ser um instrumento do Estado em concretizar os seus objetivos, em especial, o da redução das desigualdades sociais (BUFFON; MATOS, 2015).

Assim, não pairam dúvidas que a justiça tributária está fortemente conectada com a justiça social, pois à concretização da justiça fiscal comportaria a efetivação da justiça social, pois, o ônus tributário seria distribuído adequadamente entre todos os cidadãos, acarretando na redistribuição da renda e, conseqüentemente a redução de desigualdades (SANTOS; VITA. 2019).

Em vista disso, Ribeiro (2009, p. 210), aduz que “[...] o ideal da Justiça Fiscal, hoje, se realiza na investigação de quanto cada cidadão pode contribuir com as despesas públicas, à luz dos valores e princípios retores do Estado Democrático e Social”, deste modo, para existir justiça, o Estado, ao tributar, necessita respeitar a capacidade contributiva do sujeito, sob a pena de “[...] as prestações estatais serem realizadas à custa de parcelas indispensáveis à vida digna do homem”.

De modo semelhante, Oliveira e Araújo (2015, p. 632-633), ensinam que “para ser alcançada justiça fiscal tributária, a tributação deve ser prioritariamente direta e progressiva. Nessa medida, ela alcança a justiça social por meio de tratamento tributário equânime, proporcionando uma justiça distributiva”.

A par do exposto, pode-se concluir que o sistema tributário necessita ser norteado pela justiça fiscal de modo a proporcionar o equilíbrio entre os deveres e direitos dos cidadãos. Ou seja, que a obrigação de contribuir seja distribuída de forma justa, respeitando-se, assim, a capacidade contributiva e os demais princípios que devem reger a imposição tributária (SANTOS; VITA. 2019).

Em assim sendo, por intermédio da justiça fiscal, tem-se um meio para se concretizar

a busca pelas finalidades fundamentais, asseguradas pela Constituição (SILVA, 2018).

Isso ocorre porque, o Estado Democrático de Direito surge para aperfeiçoar o âmbito jurídico, considerando uma nova percepção baseada na Constituição, sendo um “instrumento básico de garantia jurídica, uma organização democrática, um sistema de direitos fundamentais, que assegura autonomia dos indivíduos frente aos poderes públicos e justiça social para corrigir desigualdades” (STRECK, 2014. p. 99).

Por fim, a justiça social e a igualdade servem como instrumentos que visam reduzir as desigualdades dentro do Estado Democrático, vinculadas a justiça social e a igualdade material (STRECK; MORAIS, 2014).

Deste modo, observa-se que a igualdade, em âmbito tributário, decorre dos princípios estruturantes do sistema constitucional e se traduz não apenas numa igualdade formal, ou seja, perante a lei, mas, na garantia de uma igualdade material, ou na lei, na medida em que, assim, é possível se concretizar a justiça social (CAMPELLO, 2017).

Portanto, não existe justiça social sem justiça fiscal, já que uma tributação justa garante a observância aos valores e princípios constitucionais e, especialmente, assegura o cumprimento dos objetivos fundamentais da República, estabelecidos no artigo 3º do texto constitucional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo, que teve por objetivo verificar se a tributação fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade, pode ser considerada como um instrumento para se alcançar a justiça social no Brasil, se aprofundou no tema a partir da doutrina e de uma leitura sistemática do texto constitucional.

A partir disso, restou evidente que a tributação é um instrumento do Estado e do cidadão, motivo pelo qual deve estar em harmonia com os princípios que devem regê-la, pois é visível que a tributação é essencial para o Estado, sendo a sua principal forma de adimplir com suas funções constitucionais perante a sociedade.

Diante deste ponto, observou-se que é pela tributação que se fornece os meios para a realização dos direitos fundamentais e, assim, o pagamento dos tributos, não consiste, apenas, no sacrifício do cidadão, mas, sim, em um dever fundamental em prol coletividade. Ainda, a atividade tributária tem como objetivos o crescimento econômico, a eliminação da pobreza e a justiça fiscal, os quais somente serão alcançados por meio da tributação justa e que favorece o desenvolvimento econômico.

Ademais disso, constatou-se que os princípios são à base do ordenamento jurídico, medida em que são fundamentais para a proteção dos cidadãos, sejam eles contribuintes ou não, pois visam inibir eventuais abusos por parte do Estado. Tanto é assim que a Constituição instituiu limites ao poder de tributar, os quais devem ser compreendidos, justamente, a partir da observância dos princípios, dentre os quais, para fins desse estudo, se destacou o da capacidade contributiva e da progressividade.

Relativamente ao o princípio da capacidade contributiva, verificou-se que esse não se confunde com a capacidade econômica, isso porque, a capacidade contributiva diz respeito à condição do contribuinte em financiar as despesas do Estado por intermédio de uma tributação que leva em consideração sua riqueza econômica disponível, ou seja, a sua capacidade individual de contribuir.

Já o princípio da progressividade, deve ser compreendido por intermédio da aplicação de alíquotas maiores, na medida em que cresce a riqueza do indivíduo, ou seja, ele atua como um critério de capacidade contributiva.

Deste modo, notou-se que a Constituição delineou um sistema tributário que pode ser visto como um instrumento auxiliar na redução das desigualdades sociais. No entanto, para que isso ocorra, faz-se necessário que a tributação, no mínimo, respeite a capacidade contributiva dos sujeitos passivos e atente a progressividade.

Ainda, constatou-se que o ideal da justiça fiscal, se funda na investigação de quanto cada cidadão pode contribuir com as despesas públicas, tendo como principal fundamento a isonomia tributária, a qual visa uma distribuição equitativa do ônus tributário entre os contribuintes, conforme sua capacidade.

Nessa linha, compreendeu-se que a redistribuição de riquezas, tem como fundamento basilar a exigência de uma tributação que possa ser chamada de justa, o que pode ser alcançado com um sistema tributário que respeite aos princípios constitucionais.

Em face disso, verificou-se que os princípios que estruturam o sistema constitucional, não se traduzem, apenas, na possibilidade de se alcançar uma igualdade formal, ou diante da lei, mas, necessariamente, pela possibilidade de se chegar à igualdade material, ou através da lei, concretizando-se, assim, a tão almejada justiça social no Brasil.

Deste modo, notou-se a necessidade de se adequar o sistema tributário aos princípios constitucionais que lhe são estruturantes, a fim de que esse possa ser considerado um instrumento do Estado para atingir seus preceitos propostos.

Ao fim de concretizar o tema estudado, viu-se que não é necessário que seja feita uma nova Constituição, para que seja possível se alcançar no Brasil, o bem comum, mas,

sim, apenas, que se observe os princípios constitucionais já existentes, os quais podem ser instrumento de justiça fiscal, e conseqüentemente, por intermédio dessa, de justiça social.

Por fim, concluiu-se que a tributação, desde que fundada nos princípios da capacidade contributiva e da progressividade, pode ser um instrumento para se alcançar a justiça social, por meio de uma carga tributária mais justa e efetiva e, conseqüentemente, se consolidar os objetivos fundamentais do Estado Democrático de Direito, no Brasil.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BAPTISTA, Hélio Daniel de Favare. **Justiça Tributária, Justiça Distributiva e Solidariedade Social: Aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva**; Orientador: Olney Queiroz de Assis. Marília-SP: [s.n.], 2007.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BONOMO, Carla. **A eficácia da capacidade contributiva e a justiça social**. Revista de Direito Público, Londrina, V, 4, N. 2, P. 29-42, MAIO/AGO. 2009.

BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009.

BUFFON, Marciano. **O princípio da progressividade tributária na Constituição Federal de 1988**. São Paulo: Memória Jurídica Editora, 2003.

BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil no século XXI: uma abordagem hermenêutica crítica**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

CABRAL, Marcos Vinícius Costa. **Imposto de renda e justiça fiscal à luz do princípio constitucional da capacidade contributiva**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento - RFPTD, v. 6, n.6, 2018.

CAMPELLO, Geórgia. T. J. **Igualdade, justiça e tributação**. Revista da ESDM. Porto Alegre, v.3, n. 6, 2017.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 16 ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

CARRAZZA, Roque Antoni. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

CASTILHO, Paulo Cesar Baria de. **Confisco tributário**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

CLASEN, Roberto Neme. **Sistema tributário e desigualdade social no Brasil: a regressividade do sistema como indutora de desigualdade**. Pelotas: UCPEL, 2014.

COLARES, Laís Gramacho. **O princípio geral da progressividade no sistema tributário nacional**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento, v. 6, n. 7, julho/dezembro. 2018.

CONTI, José Maurício. **Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade**. São Paulo: Dialética, 1997.

CUNHA, Leonardo Dias. **A capacidade contributiva como critério de justiça tributária em face do dever fundamental de pagar tributos**. Revista Eletrônica do Curso de Direito – PUC. Minas Serro, n. 13, Jan./Julho. 2016.

COSTAS, Marli Marlene Moraes da; DIEHL, Rodrigo Cristiano. **A realização da justiça social em tempos de globalização: uma análise sobre a extrafiscalidade**. Direito & Paz. São Paulo: Lorena, 2017.

DOMINGOS, Terezinha de Oliveira; CUNHA, Leandro Reinaldo da. **A tributação como instrumento de concretização da dignidade da pessoa humana em face do desenvolvimento**. 2013. Dissertação (Doutorado em Direito), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP, 2013.

JÚNIOR, Edilson Pereira Nobre. **Princípio constitucional da capacidade contributiva**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2001.

KUNTZ, Tatiele Gisch. **Os princípios da capacidade contributiva e da progressividade como critério para uma tributação justa**. Revista Destaques Acadêmicos, Lajeado, v. 13, n. 2, 2021.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MELLO, Pedro César Ivo Trindade. **A progressividade enquanto ferramenta de promoção da justiça fiscal no sistema tributário nacional**: possibilidade de adoção para além das previsões constitucionais específicas. 2019. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Direito, Salvador, 2019.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de Direito Tributário**. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

MOREIRA, Eduardo Ribeiro. **Neoconstitucionalismo**: a invasão da constituição. São Paulo: Método, 2008.

MOURA, Lenice Silveira Moreira de. **Tributação, cidadania e justiça social no Brasil**. Revista UNI-RN, Natal, v.16, n. 1/2, p. 181-235, jan./jun. 2017.

NETO, Luiz Octávio Rabelo. **Direito tributário como Instrumento de Inclusão Social: Ação Afirmativa Fiscal**. Revista da PGFN, ano 1 número 1, jan/jun. 2011. Disponível em: <https://www.sinprofaz.org.br/artigos/direito-tributario-como-instrumento-de-inclusao-social-acao-afirmativa-fiscal/>. Acesso em 10 de agosto de 2021.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

OLIVEIRA, Bruno Bastos De; ARAÚJO, Edjane Barbosa De Freitas. **Justiça fiscal como mecanismo de promoção do desenvolvimento nacional**. Revista de Direito Tributário e Financeiro. Minas Gerais, v. 1, n. 2, p. 625 – 643, Jul/Dez. 2015.

PEREIRA, Ricardo Utrabo. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos e a sua Relevância para o Estado Democrático Brasileiro**. 2018. Dissertação (Mestrado em Ciência Jurídica), Universidade Estadual do Norte do Paraná, Jacarezinho-PR, 2018.

PICHILIANI, Mauricio Carlos. **Manual de Direito Tributário**. 1 ed. Editora Rideel, 2018. Disponível em: <<https://plataforma.bvirtual.com.br/Acervo/Publicacao/182328>>. Acesso em: 07 de março de 2021.

PONTES, Henilsson Cunha. **O Princípio da proporcionalidade e o Direito Tributário**. São Paulo: Dialética. 2000.

RIBEIRO, Maria de Fátima. **A incidência tributária ambiental no desenvolvimento econômico sustentável e a função social do tributo**. in Direito Tributário e Segurança Jurídica. Coord. Maria de Fátima Ribeiro. São Paulo: MP editora, 2008.

RIBEIRO, Maria Fátima. GESTEIRO, Natália Paludetto. **A busca da cidadania fiscal no desenvolvimento econômico: função social do tributo.** Revista de Direito, n. 5, 2005.

RIBEIRO, M. G. **Tributação e Justiça Social - Uma perspectiva filosófica.** Fabe em Revista - Faculdade Bertioga, v. 2, p. 1-21. 2012.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Temas de Direito Constitucional Tributário.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

ROESEL, Claudiane Aquino; FERREIRA, Maria Flávia de Freitas. **A tributação como instrumento de justiça social taxation as a means to promote social justice.** Meritum, Belo Horizonte, v. 12, n. 1, p. 196-210, jan./jun. 2017.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário.** 13 ed. São Paulo: Editora Impetus, 2012.

SANTOS, L. A. C. ; VITA, J. B. . **O princípio da capacidade contributiva como instrumento de políticas públicas para redução das desigualdades sociais.** Revista de direito sociais e políticas públicas, Revista de Direito Sociais e Políticas Públicas, v. 5, p. 103-120. 2019.

SEGER, Marcelo. **Princípio da progressividade.** Revista Jurídica, v. 16, nº. 32, p. 155 - 165, ago/dez. 2012.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo.** 28 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

SILVA, Eridiana Rosa da. **Tributação e justiça social: a função social do tributo na efetivação dos direitos fundamentais no brasil.** Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro. 2018.

SIQUEIRA, Dirceu Pereira. **A tributação da renda como forma de justiça social.** Revista Argumentum – RA, Marília, v. 20, n. 1, p. 203-221, Jan/Abr. 2019.

STRECK. Lenio Luiz. **Neoconstitucionalismo, positivismo e pós-positivismo.** In: FERRAJOLI; Luigi; STRECK, Lenio Luiz; TRINDADE, André Karam (Orgs.). Garantismo, hermenêutica e (neo) constitucionalismo: um debate com Luigi Ferrajoli. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luis Bolzam de. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado.** 8 ed. ver. e atual. Porto Alegre: Tiragem, 2014.

TIPKE, Klaus. **Moral tributária do estado e dos contribuintes.** Tradução: Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Ed., 2012.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça Fiscal e Princípio da capacidade contributiva.** São Paulo: Malheiros, 2002.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário e Direito Privado.** São Paulo: RT, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário:**

Valores e Princípios Constitucionais. Vol. 2 Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VIEGAS, Viviane Nery. **Justiça fiscal e igualdade tributária:** a busca de um enfoque filosófico para a tensão entre poder de tributar e direito de tributar frente à modernidade tardia no Brasil. Revista Direitos Fundamentais & Democracia, vol. 7, n. 7, p. 66-89, jan./jun. 2010.

YAMASHITA, Douglas. **Princípio da Solidariedade em Direito Tributário:** In: GRECO, Marco Aurélio; GODOY, Marciano Seabra de (Coord.). Solidariedade social e tributação. São Paulo: Dialética, 2004.