

CIDADANIA FISCAL E DESENVOLVIMENTO: A ERRADICAÇÃO DA POBREZA COMO OBJETIVO DA REPÚBLICA

**FISCAL CITIZENSHIP AND DEVELOPMENT: THE ERADICATION OF POVERTY AS
OBJECTIVE OF THE REPUBLIC**

Rodrigo Lucas Carneiro Santos *

Ana Paula Basso **

RESUMO

O estudo do direito constitucional tributário e dos aspectos ligados à cidadania fiscal e ao desenvolvimento, tem uma importância primordial no atual Estado Democrático de Direito, inclusive porque a Constituição brasileira de 1988, ao consagrar o princípio da dignidade da pessoa humana e a cidadania como fundamentos da República, fez com que ambos permeassem todo o ordenamento jurídico, e aí também a disciplina dos tributos. A unidade da Lei Fundamental leva o intérprete a observá-la de maneira holística, e, assim sendo, o que se propõe é verificar as conexões entre o objetivo do Estado de erradicar a pobreza e a miséria e os possíveis contributos da cidadania fiscal nesse processo.

PALAVRAS-CHAVE: Cidadania; Desenvolvimento; Erradicação da pobreza; Objetivo da República.

ABSTRACT

The study of the constitutional tax law, and the aspects connected of tax citizenship and to the development, has a paramount importance in the current Democratic State of Right, also because the brazilian Constitution of 1988, to enshrine the principle of human dignity and the citizenship as fundamentals of the Republic, meant that both permeate the entire legal system, and then also the tax discipline. The unity of the Fundamental Law leads the interpreter to look at it holistically, and therefore, what is proposed is to check the connections between the objective of the State of eradicate the poverty and the misery and possible contributions of fiscal citizenship in the process.

KEYWORDS: Citizenship; Development; Eradication of poverty; Objective of the Republic.

Introdução

Garantir o desenvolvimento nacional e erradicar a pobreza são dois dos objetivos da República brasileira, assim dispostos no artigo 3º, incisos II e III, da Constituição Federal de 1988. Já a cidadania é um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito, o que está posto logo no artigo 1º, inciso II, da mesma Lei Fundamental.

* Acadêmico de direito no Centro Universitário de João Pessoa – UNIPÊ. E-mail: <rodrigo.lucas@outlook.com>.

** Doutora em “Derecho Tributario Europeo” pela Universidad de Castilla-La Mancha (Espanha) e pela Università di Bologna (Itália). Professora do UNIPÊ. E-mail: <anapaula.basso@gmail.com>.

Dessa maneira, a cidadania fiscal é uma das formas pela qual o sistema tributário se legitima e se conecta com outros preceitos constitucionais. As pessoas, ao viverem sob a tutela do Estado, também participam e são peças essenciais na construção da efetividade do ordenamento jurídico. Ser cidadão é mais do que possuir e exercer direitos fundamentais, é também ter deveres para com a comunidade, dentre os quais o de contribuir através do pagamento de tributos, de modo a que os objetivos comunitários dispostos no texto constitucional possam ser concretizados.

O desenvolvimento econômico e a justiça social passam necessariamente por uma sociedade de cooperação, respeito à dignidade da pessoa humana, à liberdade de decisão de cada um e, nomeadamente, a uma igualdade de oportunidades. Falar de erradicação da pobreza, de diminuição das desigualdades, da promoção do bem de todos é falar da relação entre pessoas e normas jurídicas, é discorrer sobre os tributos e a sua relação com a cidadania.

Logo, estudar o assunto traz diversos problemas a serem respondidos por aqueles que se debruçam sobre o tema, tais como: o que significaria uma cidadania fiscal? Quais os liames entre o exercício da cidadania fiscal e a promoção do desenvolvimento, máxime, da erradicação da pobreza? Como o dever fundamental de pagar impostos, dentro do quadro constitucional do direito tributário, auxilia na solidificação de um Estado constitucional inclusivo e verdadeiramente democrático?

Assim, a escolha do objeto deste trabalho – *Cidadania fiscal e desenvolvimento* –, justifica-se porquanto se tem a oportunidade de lembrar que cidadania é também dever, que as pessoas tem obrigações para com as outras, que a força normativa da Constituição não será real sem que antes os indivíduos tenham consciência de suas responsabilidades sociais. Prestigiando o que foi dito, este artigo busca trabalhar o direito constitucional e o direito tributário sob uma conotação jusfilosófica e dogmática, todavia, sem perder de vista o quadro da vida prática, a realidade social brasileira.

Dentro desse panorama, o objetivo geral desse texto é relacionar direitos e deveres fundamentais com a tributação, averiguar o quanto a cidadania e a contribuição aos cofres públicos auxiliam o Estado a ter recursos para implantar as políticas sociais necessárias à erradicação da pobreza e ao desenvolvimento. Especificamente, será observar um Estado constitucional inclusivo por meio do exercício da responsabilidade cidadã no pagamento dos impostos.

Metodologicamente, visando um melhor desenvolvimento da matéria, optou-se por topificar o texto da seguinte maneira: (i) *Cidadania como fundamento da República*; (ii) *Dever fundamental de pagar impostos dentro de um quadro constitucional*; (iii) *Conexões*

entre cidadania e justiça fiscal na erradicação da pobreza. Não obstante essa tríplice divisão, cada um dos itens terá sua própria subdivisão, quando esta se fizer necessária para uma melhor compreensão.

1 Cidadania como fundamento da República

A Constituição brasileira de 1988 logo em seu preâmbulo discorre sobre a instituição de um Estado Democrático que se fundará nos valores supremos de uma sociedade fraterna, o que já indica previamente que o texto que virá estará baseado em uma comunidade solidária, que trabalhará em conjunto com o governo na promoção dos objetivos do Estado.

Neste tocante, os professores portugueses Gomes Canotilho e Vital Moreira (2007) ensinam que apesar do texto preambular não ter valor jurídico é preciso sempre ter atenção com o mesmo, visto que os valores ali expressos se encontram presentes ao longo de todo o texto constitucional, notadamente na parte dos princípios fundamentais, e essa mesma difusão de valores acontece também na Lei Fundamental do Brasil de 1988. A esse entendimento é preciso acrescentar que por influenciar a construção das demais normas, o preâmbulo da Constituição é como que uma declaração política introdutória, mas que também tem o poder de mostrar ao leitor o contexto histórico na qual aquela foi escrita.

Então, logo no Título 1 – “Dos princípios fundamentais” –, artigo 1º, inciso II, da Constituição, está consagrado a cidadania como fundamento do Estado Democrático de Direito. Percebe-se, desde logo, que a cidadania envolve um complexo de direitos e deveres, e que, por sua vez, passa a ter uma forte componente na solidariedade social, e é assim porque ser cidadão na modernidade significa ser “convidado” a ter uma participação de protagonismo na vida da comunidade em que habita.

Casalta Nabais (2005, p. 100 e 101) considera que a “dimensão solidária da cidadania implica o empenhamento simultaneamente estadual e social de permanente *inclusão* de todos os membros na respectiva comunidade”, e completa dizendo que:

Por um lado, a cidadania não é abandonada à sociedade civil, nem é remetida exclusivamente para a estadualidade social. O que implica, quanto ao primeiro aspecto, que a solidariedade não pode ser vista como um sucedâneo, uma compensação, para o desmantelamento do estado social que, segundo um certo discurso e sobretudo uma certa *práxis* actual, seria exigida pelo mercado, o que há que rejeitar *in limine*. Por outras palavras, a solidariedade não pode servir de argumento, ou melhor, de pretexto, no sentido de que a sua função transitou, por exigências do mercado, para a sociedade civil. Enfim, a solidariedade assim entendida, mais não seria do que um óptimo instrumento de liquidação do estado (moderno) às mãos do mercado. Por isso, a solidariedade há-de assumir uma função

claramente complementar, uma ideia que tem uma expressão muito clara no n.º 5 do art.6.º da Lei de Bases do Enquadramento Jurídico do Voluntariado, ao prescrever que o voluntariado obedece ao princípio da complementaridade.

Atente-se então que ter cidadania, nas palavras do professor catedrático de Lisboa, Jorge Miranda (2010, p. 102), é possuir as qualidades de “membros do Estado, da *Civitas*, os destinatários da ordem jurídica estatal, os sujeitos e os súbditos do poder”. De tal modo, é preciso que os cidadãos participem ativamente da vida política e jurídica do Estado democrático, seja exercendo seus direitos ou cumprindo suas obrigações. O *status* conferido pelo ser cidadão é um direito fundamental da pessoa humana, ao passo em que exige dos mesmos que defendam a pátria, que paguem seus impostos e que votem. Isso fortalece a democracia. Nessa mesma linha de raciocínio Reinhold Zippelius (1971, p. 53) afirma que “aos direitos especiais do cidadão correspondem obrigações especiais (*status passivus*), a base dos quais continua a consistir na pertença ao Estado. Um exemplo destas obrigações é a do serviço militar”.

Todavia, no Brasil apesar da busca pelo fortalecimento do constitucionalismo, existe no seio social um egoísmo de grupos isolados que tentam impor seus interesses pessoais e particulares sobre os interesses dos demais, desconsiderando a busca pelo pluralismo, pelo bem-estar social e por uma “diversidade de cores” políticas. Tais indivíduos buscam se evadir do cumprimento de seus deveres fundamentais, especialmente por meio da corrupção, manobras políticas e evasão/sonegação fiscal.

É possível então acolher a já vetusta observação de Oswaldo Aranha Bandeira de Mello (1948), que já nos idos de 1934 afirmava que a mentalidade latino americana é de se contentar com belas palavras (é exatamente o que mais há no atual texto constitucional de 1988), de maneira que tanto os cidadãos comuns quanto os políticos que os representam perdem de vista a realidade da vida. Há, no passado e no presente, uma total desconsideração para com os deveres cívicos ou os deveres decorrentes da cidadania. Dessa maneira, é possível acolher a doutrina de Ferdinand Lassalle (1988, p. 64), para quem “de nada servirá o que se escrever numa folha de papel, se não se justifica pelos fatos reais e efetivos do poder”.

Muitas vezes nem ao menos as pessoas conhecem adequadamente os direitos e os deveres, bem como seus fundamentos de legitimidade. Assim, tal qual a muito preconizado por Bandeira de Mello (1948), também para tratar de cidadania fiscal e do seu conseqüente dever fundamental de pagar impostos como temáticas relevantes de Direito Constitucional Tributário, é preciso buscar as fontes de sua legitimidade nos primeiros princípios e com solidez nos alicerces. Com efeito, continua Bandeira de Mello (1948, p. 64) dizendo que “a

concepção individualista está agonizante e vai sendo substituída pela concepção solidarista da sociedade”. E esta solidariedade nacional advém, segundo opinativo de Reinhold Zippelius (1971) de um sentimento de pertinência comum a uma mesma comunidade, e esta noção, que está ligada ao conceito de povo, requer uma combinação de diversos componentes, tais como a procedência comum e a comunhão de cultura pela identidade de idioma e destino político.

Cidadania e solidariedade, então, podem caminhar juntas, visto que o sentimento de pertença a uma mesma comunidade política e a participação ativa nos rumos do Estado são sentimentos constitucionais extremamente conectados, isso porque não é possível, segundo os ensinamentos de Santos Justo (2001, p. 13) ao discorrer sobre as lições do filósofo grego Aristóteles, ignorar “que o homem é um ser cuja natureza é essencialmente social”, e na medida em que este “precisa se comunicar, de trocar experiências, de produzir bens para si e para os outros, de utilizar o produto do trabalho alheio, porque é absolutamente impossível criar sozinho tudo o que necessita para viver”, não se concebe um homem apolítico, e, decorrência disso, ainda na expressão de Santos Justo, “o homem que viva absolutamente isolado, sem uma comunidade social mais ou menos extensa (a família, a tribo, a cidade, o Estado), não é homem, é um nada”.

Dessa forma, o viver em comunidade exige o cumprimento de determinados deveres de todos e de cada uma das pessoas, o que reflete a concepção republicana da *res publica* (bem comum), a qual os cidadãos devem se empenhar na concretização.

A cidadania é um componente essencial da estrutura da ordem jurídica pátria, o que significa que tem um conteúdo específico que é independente de outros princípios, tal como a dignidade da pessoa humana, mas, por outro lado, também está baseada na pessoa humana e tem numerosas ramificações e ligações com toda a Constituição, e isso em decorrência do princípio da unidade do texto da Lei Fundamental, que segundo Konrad Hesse (1998), configura-se como uma conexão e interdependência entre os preceitos individualmente considerados na Constituição, de modo que é preciso olhar para o texto como um todo unitário, e não de maneira segregada.

Após esses breves considerandos sobre a cidadania como fundamento da República e verdadeiro princípio constitucional estruturante do ordenamento jurídico, convém tecer algumas ponderações acerca do dever fundamental de pagar impostos dentro do quadro constitucional brasileiro, de maneira a poder criar juridicamente os meios para tonar possível a erradicação da pobreza como objetivo da República.

2 Dever fundamental de pagar impostos e cidadania

A história constitucional das últimas décadas, especialmente na América Latina, é marcada pela forte ênfase nos direitos fundamentais e seus desenvolvimentos normativos, o que tem por motivo o fato de que os países dessa região enfrentaram diversas dificuldades político-institucionais com violentos regimes militares, em que era marcante a obediência e os deveres de todos, e, por outro lado, minguavam os direitos que eram realmente protegidos e respeitados pelo Estado. No Brasil também foi assim, de maneira que na Constituição Federal de 1988, denominada de “cidadã”, é marcante a presença de largo elenco de direitos fundamentais, aos quais são dedicadas uma profusão de obras doutrinárias. No entanto, restou relativamente esquecida a disciplina dos deveres, e entre eles, a do dever fundamental de pagar impostos ancorado na cidadania como fundamento da República.

Sobre eles, Gomes Canotilho (2003, p. 531) ensina que na filosofia republicana os deveres fundamentais eram valorizados e considerados como de igual patamar com os direitos fundamentais, isso porque “a República era o reino da virtude no sentido romano, que só pode funcionar se os cidadãos cumprirem um certo número de deveres: servir a pátria, votar, ser solidário, aprender”. De tal modo, a cidadania republicana, igualmente à que a Constituição brasileira de 1988 consagrou, “implicaria que um indivíduo teria não apenas direitos mas também deveres”.

Destarte, os deveres fundamentais estão presentes no quadro constitucional brasileiro, porque, consoante preconiza Francisco Rubio Llorente (2001), todas as obrigações que as pessoas têm (especialmente pagar impostos) emanam de dispositivos constitucionais e deles decorrem eficácia jurídica imediata, não podendo ser desrespeitados tal como qualquer outra norma de mesma hierarquia. Observe, entretanto, que é imprescindível a regulamentação infraconstitucional dos deveres para que estes se tornem passíveis de serem cobrados dos cidadãos, o que não lhes retira uma eficácia mínima de caráter negativo, ou seja, não pode o cidadão tomar atitudes que venham a transgredir o espírito da norma.

Confirmando esta ideia, nos ensinamentos de Gomes Canotilho (2003, p. 535) é possível se ler que “a generalidade dos deveres fundamentais pressupõe uma *interpositio* legislativa necessária para a criação de esquemas organizatórios, procedimentais e processuais definidores e reguladores do cumprimento de deveres”. Dessa maneira, as normas constitucionais que versem sobre deveres fundamentais não são autorrealizáveis, precisando que o poder legislativo as regule infraconstitucionalmente. O professor Canotilho ainda aponta que a ideia de solidariedade e fraternidade estão presentes na ligação entre cidadania e

deveres fundamentais, porém o faz apenas no sentido de deveres fundamentais que existem entre os cidadãos, no que tange, especialmente, ao respeito ao direito de outrem, que, explica Canotilho (2003, p. 536), até parece “transportar uma tendencial ideia de aplicabilidade imediata”.

Não obstante, é preciso acrescentar que a cidadania solidária e o dever fundamental de pagar impostos têm fortes pontos de contato, isso porque na medida em que o cidadão-contribuinte paga seus impostos ele está “comprando” uma sociedade organizada e auxiliando a missão estatal pelo bem-comum de toda a comunidade. Nota-se então a forte presença da cidadania no estudo dos deveres fundamentais, e isso é muito presente na obra do professor Casalta Nabais (1998), que, ao tratar do tema em sua tese de doutoramento, afirma que os deveres fundamentais tem uma categoria jurídica própria dentro das ciências jurídicas, que é exatamente ao lado dos direitos fundamentais e concorre para realização dos objetivos do Estado para o bem-comum da sociedade. Dessa forma, entende o autor que mesmo não sendo possível traçar um conceito rígido e completo sobre deveres fundamentais, é possível fazê-lo de maneira relativa ou tipológica. Assim, Casalta Nabais (1998, p. 64) define os deveres fundamentais como “deveres jurídicos do homem e do cidadão que, por determinarem a posição fundamental do indivíduo, têm especial significado para a comunidade e podem por esta ser exigidos”, o que indica que se apresentam como “posições jurídicas passivas, autónomas, subjectivas, individuais, universais e permanentes e essenciais”.

O constitucionalista Jorge Miranda (2000) aborda o assunto em seu Manual de Direito Constitucional quando ensina que o fato de existirem deveres fundamentais dispostos no texto constitucional é mais um indicativo da separação de poderes entre o Estado e a sociedade, e prova da relação direta existente entre cada um dos cidadãos e o governo. Divide ainda os deveres em duas categorias, que são aqueles de natureza política (dever fundamental de pagar impostos, de votar e proteção militar da pátria) e os que estão interligados com a vida econômica, social e cultural, ou seja, que estão diretamente envolvidos na consecução dos objetivos constitucionais, máxime na realização dos direitos fundamentais (por exemplo, dever de escolaridade básica e o dever de defesa do ambiente).

A despeito da importância dos escritos de Jorge Miranda, o dever fundamental de pagar impostos, apesar de se configurar como um dever de natureza política e com total autonomia em relação aos direitos fundamentais, também é, no sentido que dá Gomes Canotilho (2003), um dever correlativo a um direito, ou seja, um dever conexo com direito, e, portanto, não autônomo. E é assim porquanto o dever fundamental de pagar impostos existe para um fim, que é prover o Estado dos meios financeiros necessários à realização dos

objetivos da República. Acrescente-se ainda, tomando por base as lições de Castanheira Neves (2003, p. 56), que não é possível sustentar a legitimidade do dever de pagar impostos apenas fazendo referência à sua positivação autônoma no texto constitucional, sem perceber que o que existe verdadeiramente é “uma espiral normativo-constitutivamente dialéctica”.

Observe que Varela Gonçalves (2012, p. 388), em recente artigo acerca do dever fundamental de proteção ambiental, afirmou que uma abordagem com pretensões de definir dever fundamental conduziria a “um exercício de correlação com os direitos fundamentais”, e dá como exemplo o fato de que “se um indivíduo possui o direito fundamental de gozar de um ecossistema equilibrado, é indubitável que os demais indivíduos são corresponsáveis ou codevedores pela não degradação do meio ambiente”, concluindo o autor que “a existência de um direito fundamental traz consigo um dever fundamental”. Apesar do exposto se basear na ideia de dever correlato a direito, é preciso alertar, com Gomes Canotilho (2003) que os deveres fundamentais não são a “outra face da moeda” dos direitos fundamentais, ou seja, a concepção de que para cada direito fundamental existe um respectivo dever fundamental ou vice versa, de que um pressuporia o outro, é uma quimera que deve ser abandonada, isso porque ambos são independentes pelo princípio da assimetria entre direitos e deveres, no que, segundo Canotilho (2003, p. 533) é “uma condição necessária de um ‘estado de liberdade’”.

Então seria o caso de perguntar, tal como Casalta Nabais (2005, p. 15) qual é o fundamento dos deveres fundamentais? Onde reside sua legitimidade? Respondendo o supracitado autor que há duas razões que precisam ser consideradas ao mesmo tempo, sendo uma de ordem lógica e outra de ordem jurídica. A primeira, ou seja, o fundamento lógico, consubstanciar-se-ia no fato de que “os deveres fundamentais são expressão da soberania fundada na dignidade da pessoa humana”, e a segunda, o fundamento jurídico, “significa que o estado, e naturalmente a soberania do povo que suporta a sua organização política, tem por base a dignidade da pessoa humana”. Todavia, há divergências nesse sentido. Peces-Barba Martínez (1987) entende que ao contrário dos direitos fundamentais, os deveres fundamentais não têm uma prévia raiz ético-moral, configurando-se como resultado do exercício da soberania e apenas se ligando à dignidade da pessoa humana por via indireta e através da eficácia expansiva desta, objetivando assim arrecadar dinheiro para o atingimento dos objetivos constitucionais.

Ante toda essa discussão, e levando em consideração que a Constituição Federal de 1988 também traz a cidadania e a dignidade da pessoa humana como fundamentos da República, é preciso entender como Ana Paula Basso e Sérgio Cabral dos Reis (2012, p. 31), que o dever fundamental de pagar impostos tem sua legitimidade na “manutenção de diversos

direitos fundamentais”, assim como na proteção dos mesmos, e “essa concepção nasce da visão de que todo o direito tem um custo e isso deve ser considerado quando implementado”. Por isso que, conforme ensina Emerson Garcia (2008, p. 152 e 153), a ideia do dever fundamental de pagar impostos está fortemente atrelada à obrigação dos cidadãos participarem ativamente da democracia, e “de se empenharem, solidariamente, na transformação das estruturas sociais”.

Os pontos de afinidade entre cidadania e dever fundamental são fortes, gerando para o direito tributário uma participação indireta no objetivo da República da erradicação da pobreza no país através da justiça fiscal.

3 Conexões entre cidadania e justiça fiscal na erradicação da pobreza

A temática da justiça no direito tributário é uma das mais importantes que estão sendo discutidas na atualidade. Entretanto, em quem pode se traduzir uma tal justiça? O professor Saldanha Sanches (2010) ensinava que justiça fiscal pode ter numerosos sentidos, dentre eles a distribuição ou partilha dos encargos fiscais entre os cidadãos e as empresas. Complementa ainda que as medidas necessárias ao crescimento econômico de um Estado (na forma de despesas públicas) estão intimamente unidas à tributação, vez que, para custear, por exemplo, programas de redução da pobreza, é necessária a arrecadação de numerário “de forma imediata ou com adiamento (dívida pública)”.

Klaus Tipke e Joachim Lang (2008), ao mencionar a justiça e a eficiência econômica em sua obra “Direito Tributário”, lembra que o atual Estado de Direito existe sob o primado da Justiça, o que torna possível dizer que o tributo precisa também da legitimidade de seus objetivos para além de respeitar as regras tributárias.

Desenvolve esse raciocínio, ainda que por outros caminhos, o economista Celso Furtado (1974), quando afirma que o Estado tem uma parcela de responsabilidade na operação de serviços públicos gratuitos que permitam que a classe trabalhadora possa ter condições mais dignas. Para que isso seja possível, na esteira do preconizado por Saldanha Sanches, o professor espanhol Alberto Gil Soriano (2011) aduz que podem ser necessárias inclusive outras fontes de arrecadação de dinheiro (novos instrumentos tributários) para que haja um aumento na quantidade disponível para investimentos na promoção dos objetivos da República.

A proposta quase filosófica de justiça fiscal permeia a Constituição Federal de 1988, e sendo esta, consoante afirma América Brás Carlos (2010), a primeira fonte de direito

tributário, é sobre isso que é preciso debater. Todavia, de maneira alguma se trata de uma ideia nova, visto que já na primeira metade do século XX o professor Catedrático Oswaldo Aranha Bandeira de Mello (1948) ensinava que as novas Constituições que vinham surgindo já tinham um viés social, pelo qual o Estado deveria ter uma atuação proativa de regulamentação da vida social e mobilização dos meios necessários a assegurar os direitos positivados nas Leis Fundamentais, isso porque declarar como objetivo do Estado a erradicação da pobreza sem prever os meios de efetivação seria declarar a própria inutilidade da previsão constitucional.

A respeito disso, o professor Gomes Canotilho (2003, p. 1176 e 1177) discorre sobre o atual sentido das normas programáticas, ensinando que:

Precisamente por isso, e marcando uma decidida ruptura em relação à doutrina clássica, pode e deve falar-se da “morte” das normas constitucionais programáticas. Existem, é certo, normas-fim, normas-tarefa, normas-programa que “impõem uma actividade” e “dirigem” materialmente a concretização constitucional. O sentido destas normas não é, porém, o assinalado pela doutrina tradicional: “simples programas”, “exortações morais”, “declarações”, “sentenças políticas”, “aforismos políticos”, “promessas”, “apelos ao legislador”, “programas futuros”, juridicamente desprovidos de qualquer vinculatividade. Às “normas programáticas” é reconhecido hoje um valor jurídico constitucionalmente idêntico ao dos restantes preceitos da constituição. Não deve, pois, falar-se de simples eficácia programática (ou directiva), porque qualquer norma constitucional deve considerar-se obrigatória perante quaisquer órgãos do poder político (Crisafulli). Mais do que isso: a eventual mediação concretizadora, pela instância legiferante, das normas programáticas, não significa que este tipo de normas careça de positividade jurídica autônoma, isto é, que a sua normatividade seja apenas gerada pela *interpositivo* do legislador; *é a positividade das normas-fim e normas-tarefa (normas programáticas) que justifica a necessidade da intervenção dos órgãos legiferantes*. Concretizando melhor, a positividade jurídico-constitucional das normas programáticas significa fundamentalmente: (1) vinculação do legislador, de forma permanente, à sua realização (*imposição constitucional*); (2) vinculação *positiva* de todos os órgãos concretizadores, devendo estes toma-las em consideração como *directivas materiais permanentes*, em qualquer dos momentos da actividade concretizadora (legislação, execução, jurisdição); (3) vinculação, na qualidade de limites materiais negativos, dos poderes públicos, justificando a eventual censura, sob a forma de inconstitucionalidade, em relação aos actos que as contrariam.

Não quer dizer o professor Gomes Canotilho que as normas programáticas ou normas-fim deixaram de existir, mas tão somente que há atualmente um novo pensar constitucional que impõe, até mesmo em razão da influência da cidadania e do princípio da dignidade da pessoa humana, mais do que a simples eficácia jurídica, uma ação concretizadora por parte dos órgãos estatais. Nesse sentido é que há um diálogo constitucional com a fiscalidade com meio de auferir os recursos necessários à consecução dessas normas-programa.

Observe-se que a influência da fiscalidade na promoção da tentativa de erradicação da pobreza compreende o que o professor Américo Brás Carlos (2010) nominou como dever de uma boa administração ou um dever constitucional de eficiência administrativa, conceitos que não serão alvo de maiores desdobramentos, visto que estão fora das pretensões deste trabalho, o qual, por outro lado, pretende analisar a cidadania fiscal, ou seja, o lado do contribuinte no pagamento dos impostos que vão custear as obras sociais, e ainda em outras palavras, a busca por um fundamento de legitimidade para o pagamento da elevada carga tributária no Brasil.

3.1 Pobreza como entrave ao desenvolvimento: ponderações sobre os custos dos direitos

O quadro da pobreza e da miserabilidade no Brasil é um grave problema social que assola o país e que põe em cheque o desenvolvimento. É preciso que o Estado busque retirar milhões de pessoas que vivem à margem da sociedade, e que esses, dessa maneira, possam conseguir ajudar a si próprios e ao crescimento econômico/bem-estar da comunidade em que habitam, pois uma população satisfeita, com uma boa qualidade de vida (através da realização dos direitos fundamentais sociais) e detentora de todas as qualidades para o pleno desenvolvimento da personalidade, é essencial para um crescimento consciente e sustentado.

O enorme número de brasileiro que vive na pobreza ou em condições de miserabilidade constitui a pintura de um país desigual e com dificuldades coletivas de superar a sua exclusão de um mundo globalizado e supercompetitivo. A “sorte” não favoreceu muitos dos brasileiros. As principais cidades estão apinhadas de comunidades carentes e a violência cresce desarrazadamente. É que, como diria António Manuel Hespanha (2010), o mundo dos pobres é, cada dia mais, não o mesmo mundo de esplendor e beleza das mansões e apartamentos dos bem favorecidos, é um outro mundo, um submundo reprimido.

Continua o professor catedrático Hespanha (2010) expondo que a fragilidade e impotência econômica dos estratos sociais mais baixos devem refletir em uma ampla gama de políticas públicas destinadas a responder à pobreza e à violência. Entretanto, para que isso ocorra é preciso que os tributos financiem a atividade estatal e auxiliem no cumprimento do objetivo fundamental de República de erradicação da pobreza.

As impiedosas secas no sertão nordestino pioram a situação dessa região do Brasil. O gado está morrendo pela fome e pela sede, as plantações se perderam pela falta de chuvas, os reservatórios de água estão vazios, e o prejuízo econômico é da casa de milhões de reais, com o prejuízo humano de milhares e milhares de vidas de cidadãos brasileiros que vivem sob um

sol causticante à espera da transposição do rio São Francisco. A falta de obras-públicas para absorver mão-de-obra agrava ainda mais o panorama de morte a que foi condenada parcela da população brasileira.

Antônio Barroso Pontes (1970) já dizia nos anos 70, e permanece verdade, que ondas de imigrantes tentam a sorte nas grandes cidades, o que agrava ainda mais a situação com a falta de infraestrutura escolar, saúde pública, saneamento básico, e superlota as periferias e morros. Essa também é a história contada e denunciada por vários outros autores da literatura nordestina, tais como Graciliano Ramos, Jorge Amado, Euclides da Cunha e tantos outros.

O povo do nordeste do Brasil foge da terra não em busca de riquezas, mas tentando sobreviver e salvar as famílias da catástrofe social anunciada. O drama da fome e da falta de infraestrutura e oportunidades expulsa o homem da terra. Todavia, o brasileiro não espera por esmola e caridade. O querer do povo foi gravado em tinta e papel pela letra dos constituintes originários, e se configura na efetivação dos direitos sociais ao trabalho, à saúde, à educação, enfim, ao acesso aos meios que possam permitir a inserção em uma comunidade constitucional que diz ser democrática e inclusiva.

A fronteira norte do Brasil, a Amazônia, também suporta uma condição social delicada, com cidades apinhadas de regiões miseráveis e ainda uma frenética abertura da floresta por madeiras (muitas delas ilegais), vastas plantações de cereais e fazendas de criação de gado nos interiores dos Estados das regiões Norte e Centro-Oeste do país, o que fez reaparecer o fantasma da escravidão e dos trabalhos forçados.

Considerando esses fatos que Antônio Sampaio Dória (1964) questiona em sua obra: o que falar da terra de contrastes que é o Brasil? Como resolver a situação das regiões assoladas pelas secas, inundadas por enchentes avassaladoras ou mortificadas por graves epidemias? Os tributos certamente são instrumentos úteis ao desenvolvimento, restando descobrir a forma como a política fiscal e a cidadania vão se desenhar frente à “inexorável realidade dos fatos”.

O professor Jorge Reis Novais (2010), por sua vez, afirma que na construção de um Estado Democrático de Direito, especialmente nos países com graves desequilíbrios sociais, será vital a consideração dos direitos sociais, que passam agora a ser vistos como um programa necessário para a edificação de uma sociedade mais justa, consoante preconizado no artigo 3º, inciso I, da Constituição Federal, quando coloca a construção de uma sociedade livre, justa e solidária como objetivo fundamental da República do Brasil, e que está ao lado de outros objetivos: II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e IV - promover o bem de

todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Ainda nesse sentido, Fabiana Spengler (2008) aduz que um projeto de desenvolvimento humano como o que consta na Lei Fundamental de 1988, repercute em todos os âmbitos da vida do Estado. Dessa maneira, é possível dizer que o projeto nacional disposto no artigo 3º da Constituição tem conexões profundas com a disciplina fiscal, visto que são os tributos que vão financiar as metas constitucionais e possibilitar que as mesmas virem realidade. É o caminhar para o que o professor Bruno Galindo (2006) nominou como a socialização da riqueza com a diminuição do abismo econômico entre ricos e pobres.

Gomes Canotilho (2006), no entanto, adverte que a construção de um Estado Social não significa a transformação do Estado em uma massa pesada, ineficiente e cara, por estar financiando serviços e administrações em demasia. Por outro lado, a tributação deve se pautar, nas palavras de Canotilho (2006, p. 143) em “um Estado ‘reduzido’ e ‘elegante’”.

A ligação entre a cidadania fiscal e erradicação da pobreza está balizada pelo princípio fundamental da dignidade da pessoa humana, tanto que nas anotações de Gomes Canotilho e Vital Moreira (2007) à atual Constituição da República portuguesa, eles explicitam que o desenvolvimento das pessoas enquanto seres humanos é o fim a que se propõe a Lei Maior, é uma dignidade que é alicerce e fonte de legitimação para o Estado, que é ponto de equilíbrio nas relações governo-cidadãos, cidadãos-cidadãos, e cidadãos-comunidade. Casalta Nabais (2005, p. 15) complementa esse entendimento ao afirmar que “os deveres fundamentais são expressão da soberania fundada na dignidade da pessoa humana”. Escreve Humberto Ávila (2010, p. 64 e 65) que todas as normas constitucionais (podendo-se incluir as normas tributárias específicas) se relacionam de alguma maneira com a dignidade da pessoa humana, que é, segundo ele, “uma espécie de fundamento material do sistema constitucional todo”.

Tirar pessoas da linha da pobreza é mais do que lhes conferir o status de seres humanos dignos, é lhes dar a oportunidade de colaborar para o desenvolvimento do país com a canalização da criatividade e do engenho dos mesmos. Nos dizeres de Thomas L. Friedman (2010) é proporcionar as ferramentas para que se conectem e colaborem em mundo globalizado e supercompetitivo, é abrir a chance de uma explosão de inovações em todas as áreas das ciências, desde a tecnologia até a arte e a literatura.

O governo do Brasil está tentando tomar medidas que auxiliem na promoção desse objetivo, que é também o primeiro dos Objetivos de Desenvolvimento do Milênio das Nações Unidas, qual seja, a erradicação da extrema pobreza e da fome. Numerosas ações e recursos

financeiros têm sido mobilizados para esse fim, e alguns programas se destacam: Programa Bolsa Família – PBF; Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE; Distribuição de cestas básicas para grupos populacionais específicos; Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT; Lei Orgânica de Segurança Alimentar e Nutricional – LOSAN; Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar – PRONAF; entre outros.

Todavia, para que tudo isso se torne verdade é imperioso que exista recursos monetários, que por sua vez só podem aparecer na quantidade adequada através da arrecadação tributária. É assim que o dever fundamental de contribuir para os cofres públicos (ideia já desenvolvida nesse texto) se vincula com a cidadania, cabendo a cada um dos cidadãos, segundo sua capacidade contributiva, pagar a sua parcela dos encargos da comunidade nacional.

A partir do imperativo de que todos os direitos tem um custo para sua efetivação, e com a grande quantidade de direitos fundamentais consagrados na Lei Fundamental de 1988, há uma óbvia necessidade de verificar de que maneira a escassez de recursos pode gerar uma crise nos países ocidentais, visto que muitos países asiáticos, como a China, não respeitam os direitos humanos na promoção do crescimento econômico. Para que o Estado possa concretizar os direitos haverá de existir uma primeira distribuição de recursos, o que não significa um assistencialismo eleitoreiro, porém um projeto com metas claras e verificáveis pelo cidadão comum.

O compromisso de erradicação da pobreza foi positivado no ordenamento jurídico na forma de norma constitucional, tendo, portanto, eficácia jurídica e pedindo concretização. Com a falta de um mínimo existencial, milhares de famílias brasileiras veem afetados seus direitos de liberdade, como a vida e o livre desenvolvimento da personalidade. Nesse passo, o italiano Luigi Ferrajoli (2011) afirma que efetivar direitos sociais tem um custo público elevado, mas que não efetivá-los (e, conseqüentemente, deixar milhões na pobreza) tem um custo ainda maior, com milhares de humanos condenados ao submundo da indigência e da fome, além da geração de ondas migratórias.

Sobre os custos dos direitos, os norte-americanos Stephen Holmes e Cassa Sunstein (E-book) entendem que não se trata de um tema ligado à moral, visto que os direitos morais e humanos somente são juridicamente relevantes quando positivados e reconhecidos pela lei. Entretanto, em um ambiente marcado pela falta extrema de recursos, qualquer teoria sobre o assunto estaria incompleta sem a componente da justiça distributiva ligada à tributação. Com efeito, Ana Paula Basso e Rodrigo Lucas (2012) observam que os impostos são os meios de distribuição dos custos que o Estado tem na busca pela efetivação dos direitos, na “aquisição”

de uma sociedade organizada, porque as despesas públicas são adimplidas através do dinheiro proveniente da carga tributária.

Casalta Nabais (2005, p. 21) entende que uma vez que os direitos não são dádivas divinas, eles necessitam de dinheiro para serem realizados, e, dessa maneira, todos eles têm um custo público, somente podendo ser protegidos em um Estado no qual exista uma cooperação social e uma cidadania participativa e responsável. É o que denominou de “liberdades privadas com custos públicos”.

É preciso, então, escrever algumas linhas sobre a cidadania solidária fiscal dentro de um contexto de justiça social no Brasil.

4.2 Cidadania solidária fiscal e os caminhos do justo na erradicação da pobreza no Brasil

O desenvolvimento de um país é mais do que o simples crescimento da economia nacional, é uma evolução de um conjunto de mostradores sociais, tal qual o índice de desenvolvimento humano, o percentual de pessoas alfabetizadas, o número de pessoas com nível superior de ensino, a diminuição da quantidade de crimes e a saída do máximo de pessoas da linha da pobreza. Desenvolver é de uma complexidade que exige investimentos em muitas áreas, regulação governamental e uma administração eficiente, tudo em conjunto com uma sociedade que tenha as mínimas condições humanas para poder se inserir no mundo moderno.

Esses pressupostos faltam aos países denominados como subdesenvolvidos, onde a pobreza é uma regra nas periferias e um problema humanitário. Nessa perspectiva é importante lembrar-se do desenvolvimento humano, que vai além do crescimento econômico, considerando aquele como bem estar e ampliação de horizontes para todas as pessoas. Para tanto é necessária a implantação de políticas públicas que priorizem seus investimentos em serviços sociais básicos, como saúde, educação e saneamento. Há necessidade de políticas governamentais que atribuam possibilidades de desenvolver ao máximo as capacidades das pessoas e de usá-las. Por essa razão que se destaca o aspecto negativo das concentrações de rendas e bens públicos no país, em que relevante parcela da sociedade resulta prejudicada por lhe restarem com poucas alternativas e baixa qualidade de vida.

Diante desse precário equilíbrio na oferta de benefícios de crescimento econômico, que o tributo ganha relevo no contexto do Estado Democrático de Direito, pois se manifesta como forma de redistribuição da riqueza, assim como instrumento de garantia dos direitos sociais à educação, à saúde, ao meio ambiente saudável, entre outros, ademais de permitir

pelo seu caráter extrafiscal a promoção de exploração de atividades econômicas lícitas para o desenvolvimento econômico do país, beneficiando a competitividade e a oferta de empregos no território nacional.

Para que um Estado constitucional consiga implantar uma democracia inclusiva, todos os cidadãos têm o dever de contribuir para que se atinjam aqueles objetivos que foram elencados na Lei Fundamental. É por isso que, ao serem tributadas, as pessoas estão em uma posição passiva frente ao poder do Estado, contudo, pagar impostos é também fazer avançar uma sociedade civilizada. É seguindo essa linha que o Justice Oliver Wendell Holmes (1927) proferiu, por ocasião de uma decisão da Suprema Corte dos Estados Unidos, que: “*taxes are what we pay for civilized society*”, que pode ser traduzido como: “imposto é o que nós pagamos por uma sociedade civilizada”.

Confirmando essa ideia, das reflexões do português Casalta Nabais, em sua obra “Por um Estado Fiscal Suportável” (2005), é possível concluir que a cooperação social e a responsabilidade individual são meios com os quais se devem observar os direitos, posto que melhor seria dizer que direitos são como “liberdades privadas com custos públicos”, e completa Casalta Nabais (2005, p. 26) afirmando que:

O que significa que os actuais impostos são um preço: o preço que todos, enquanto integrantes de uma dada comunidade organizada em estado (moderno), pagamos por termos a sociedade que temos. Ou seja, por dispormos de uma sociedade assente na liberdade, de um lado, e num mínimo de solidariedade, de outro.

Assim, a cidadania fiscal, da qual uma das atribuições é o dever fundamental de pagar impostos, é o ônus que se tem por existir uma cidadania de liberdade. Cidadania não é, todavia, apenas deveres para com os outros, mas inclui ainda a pertença à comunidade política do país e à titularidade de uma série de direitos fundamentais. A cidadania fiscal é o próprio cumprimento da afirmação dos valores supremos de uma sociedade fraterna que consta no preâmbulo da Constituição brasileira de 1988. Nas palavras de Ana Paula Basso e Sérgio Cabral dos Reis (2012, p. 31):

Com a instituição dos impostos, passa-se a buscar compulsoriamente a transferência de uma parcela da riqueza privada para os cofres públicos. Para tanto, importou compatibilizar essa ingerência no patrimônio do contribuinte por meio da outorga constitucional da competência tributária e das limitações constitucionais ao poder de tributar. Considerando a forma em que se configura a relação jurídico-tributária, o tributo muitas vezes é posto como um sacrifício ao contribuinte e um poder do Estado, contudo na sua essência acaba por ser um viabilizador de políticas sociais.

Divergente é a posição de Cristiano Carvalho (2010), que inicia suas lições

localizando a teoria da solidariedade social na Constituição do Estado do bem-estar social, que, tal qual a do Brasil, enuncia numerosos direitos fundamentais, que por sua vez tem um custo elevado que é suportado pela sociedade como um todo. Questiona Cristiano Carvalho se as pessoas desejam arcar com esse custo e, em caso positivo, em qual medida? Nas suas conclusões, ele afirma que a solidariedade fiscal é uma ideia que gera ineficiência econômica e má utilização de recursos públicos, gerando vultosas despesas administrativas e desestimulando o setor privado, vez que ao buscar tributar mais, visando o bem-estar do povo, faz com que empresas e pessoas tentem evitar a tributação através da utilização do planejamento tributário.

É possível concordar apenas em parte, isso porque o Estado brasileiro realmente padece da má-alocação de recursos públicos, de problemas de gestão orçamentária e de corrupção generalizada. No entanto, o que aqui se discute não é o direito financeiro e administrativo do Estado, mas se restringe à questão constitucional-tributária da cidadania fiscal, ou seja, por mais que a solidariedade fiscal tenha um componente político e acabe mesmo por se transformar em políticas públicas, o alvo primordial deste trabalho é verificar que o cidadão responsável precisa cumprir com os deveres que o “ser cidadão” exigem, entre eles o de pagar impostos para viabilizar os objetivos traçados na Lei Fundamental do país. As pessoas não tem o poder de escolher se querem arcar com esse custo, pois na medida em que existem direitos também haverão de existir deveres correspondentes.

Corroborando este entendimento, Casalta Nabais (1998, p. 186) ensina que não há um direito fundamental de não pagar impostos, nem opção por parte dos cidadãos. O dever fundamental de pagar impostos é obrigatório a todos os que sejam fiscalmente capazes, podendo inclusive incluir estrangeiros e apátridas, pessoas físicas ou jurídicas, que praticarem o fato gerador previsto na norma tributária. Ademais, segundo Roque Antonio Carraza (2011), as pessoas não pagam tributos em vão, entretanto, mesmo assim não podem exigir uma correlação entre o valor pago e os benefícios auferidos com a atividade estatal, porquanto toda a comunidade vai usufruir dos benefícios, quer sejam contribuintes ou não. É aí que fica patente que o produto da arrecadação se destina aos cofres públicos e às despesas estatais universais.

Com efeito, a ideia do Cristiano Carvalho tem alguma correspondência com os ensinamentos de Klaus Tipke e Joachim Lang (2008, p. 391 e 392), quando estes asseveram:

Se os efeitos da distribuição são justos ou injustos, se a economia é tratada com consideração ou sangrada, se a formação de Bem estar privado é fomentada ou inibida, isso tudo depende de quais direitos tributários o Estado Tributário estatui,

como ele configura seus pressupostos típicos, de que receitas fiscais ele se nutre com a realização de quais direitos tributários, em suma: por qual sistema de direitos tributários se decide o Estado tributário.

Tudo depende de qual direito tributário foi estatuído pelo Estado. Por outro lado, Roque Antonio Carrazza (2011) atenta que o fato do Estado necessitar de recursos para fazer valer o bem-estar social não implica em qualquer atropelo aos direitos dos contribuintes, pois isso seria inconstitucional. Ao estabelecer limites ao poder de tributar, a Constituição criou as bases da justiça fiscal, não sendo dado ao governo esgotar as riquezas do povo ou impedir o exercício livre de suas atividades econômicas.

Na esteira de Humberto Ávila (2010), que observa que o sistema jurídico brasileiro é uma unidade normativa, o professor Heleno Taveira Torres (2011) ensina que a exigibilidade do tributo, no Estado democrático de direito, vem do texto constitucional, configurando-se os tributos como preços a pagar pelos valores nos quais se fundam o Estado.

É preciso fazer, juntamente com Casalta Nabais (2007, p. 111), um alerta de que a mera instituição de impostos não é um mecanismo suficientemente apto a reduzir a pobreza em qualquer país. Ao menos não diretamente. Mesmo com os limites constitucionais e princípios como a progressividade e a capacidade contributiva, o imposto “constitui fraco instrumento de realização desse objectivo social”. Registre-se, que os impostos então não podem reduzir a pobreza diretamente, mas prestam um contributo indispensável para a organização da vida em comunidade ao “pagar” as contas do Estado. Nas palavras de Alfredo Augusto Becker (2007, p. 89), “o Direito não existe para moralizar o homem, mas para ser o instrumento praticável que promova um bem comum (autêntico ou falso) realizável (não apenas ideal ou utópico)”.

A cidadania fiscal, após tudo o mais que foi dito, é uma das dimensões da democracia participativa, é o exercício da participação democrática dos cidadãos, é uma dimensão fraterna da vida em sociedade, é a reafirmação da mútua proteção dentro do Estado, e ainda, é uma das formas de legitimar o sistema constitucional e apostar em um futuro com mais dignidade humana.

Considerações finais

Após os breves apontamentos acima colocados, acerca de um assunto tão vasto e complexo quanto o que versa sobre as interações entre a cidadania fiscal e o desenvolvimento, com um olhar específico para a erradicação da pobreza como objetivo da República, é preciso

pontuar algumas conclusões, para que o leitor possa melhor compreender a extensão das considerações que aqui foram feitas.

Desde logo é preciso alertar que em nenhum momento houve a pretensão de aprofundar a temática, mas o que se pretendeu foi tão somente explorar as questões mais relevantes e esclarecer problemas pontuais. Isso posto, vê-se necessário fazer uma síntese dos principais resultados desta investigação. Vejamos:

- a) Cidadania é um dos fundamentos da República, permeando todo o ordenamento jurídico pátrio e influenciando a interpretação das normas jurídicas. O ser cidadão é mais do que possuir direitos fundamentais, é participar ativamente dos rumos da comunidade política, cumprindo com seus deveres e possuindo as condições imprescindíveis ao exercício de seus direitos.
- b) Cidadania e solidariedade estão constitucionalmente muito interrelacionadas, porque o fato de dois ou mais indivíduos pertencerem a um mesmo Estado vem da ideia do homem como ser social que necessita interagir com outros seres humanos para viver, e não meramente sobreviver. E este viver em comunidade política requer ajuda e proteções mútuas de um para com o outro, de modo a manter a unidade da sociedade.
- c) Dever fundamental é um dever constitucional porque está inserido no texto da Constituição. É fundamental porque está ligado à própria essência do Estado Democrático de Direito, e o não respeito a essas previsões normativas viciam de inconstitucionalidade qualquer ato do cidadão ou do próprio Estado.
- d) O dever fundamental de pagar impostos está diretamente conectado com o contribuir para que o Estado concretize e proteja os direitos. É o que o Justice norte-americano Oliver Wendell Holmes anota quando diz que o ato de pagar impostos se dá para adquirir uma sociedade civilizada.
- e) Para cumprir o objetivo de erradicação da pobreza no Brasil, há necessidade de se realizar os direitos sociais e levar adiante diversos programas governamentais de acesso a condições mínimas de dignidade. Tais concretizações de normas constitucionais programáticas exigem grande quantidade de dinheiro público, que somente pode ser auferido no montante necessário através dos impostos.
- f) Não é possível questionar a opção constitucional pela solidariedade fiscal simplesmente pela ineficiência econômica do país e pela má utilização dos recursos públicos. Isso porque solidariedade fiscal é matéria de direito constitucional tributário que não precisa ser questionado aos cidadãos se estes querem ou não pagar impostos. Ao viver em um Estado Democrático de Direito, onde o povo detém a soberania, e

houve a escolha por um dos mais vastos catálogos de direitos fundamentais, e partindo do pressuposto de que não há direitos sem deveres, e que os direitos têm um custo, uma eventual escolha pelo fim dos impostos acarretaria na inviabilidade financeira da proteção e efetivação de direitos no Estado de Direito. Dessa mesma forma, o planejamento tributário também não ofende a solidariedade fiscal, porque a todos é devido o pagamento de impostos caso pratique o fato gerador destes, de modo que se o contribuinte, através de meios lícitos, não incorre em nenhum fato tributável, não há que se falar em solidariedade e/ou pagamento de impostos.

- g) A legitimidade da tributação transcende o princípio da legalidade, que, nem por isso, deixa de ser importante, visto que continua a se posicionar como limite ao poder de tributar. Todavia, a tributação tem a sua razão de ser na proposta constitucional de concretização e proteção dos direitos fundamentais, dando ao governo os recursos necessários para tanto, sem contudo onerar demasiadamente o povo, nem impedir o exercício de seus direitos fundamentais, como por exemplo a livre iniciativa econômica.

Em síntese, perquiriu-se dar destaque à importância do tributo na atividade financeira do Estado para assegurar o implemento de políticas públicas e melhoria das condições de vida do cidadão, em especial ao combate à pobreza.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BASSO, Ana Paula; REIS, Sérgio Cabral dos. Estado fiscal e cidadania: paralelo entre o dever fundamental de pagar impostos e o princípio constitucional da capacidade contributiva. In: COUTINHO, Ana Luisa Celino (Org.); BASSO, Ana Paula (Org.); CECATO, Maria Áurea Baroni (Org.); FEITOSA, Maria Luiza Pereira de Alencar Mayer (Org.). **Direito, cidadania e desenvolvimento**. Florianópolis: Conceito, 2012.

BASSO, Ana Paula; SANTOS, Rodrigo Lucas Carneiro. Cidadania e sistema constitucional tributário na promoção dos Objetivos de Desenvolvimento do Milênio. In: SILVEIRA, Vladimir Oliveira da; ROVER, Aires José. (Org.). **Direito Tributário**. Florianópolis: FUNJAB, 2012.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teria geral do direito tributário**. 4ªed. São Paulo: Noeses, 2007.

BEREJO, Álvaro Rodríguez. El deber de contribuir como deber constitucional. Su significado jurídico. **Revista española de Derecho Financiero**, v.125, p.5-40, enero-marzo 2005.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. “**Brançosos**” e **interconstitucionalidade**: itinerários dos discursos sobre a historicidade constitucional. Coimbra: Almedina, 2006.

_____; MOREIRA, Vital. **Constituição da República portuguesa anotada**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

_____. **Direito constitucional e teoria da Constituição**. 7ªed. 8ª reimp. Coimbra: Almedina, 2003.

CARLOS, Américo Fernando Brás. **Impostos**. Teoria Geral. 3ª ed. Coimbra: Almedina, 2010.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 27ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARVALHO, Cristiano. A “Solidariedade Social” na Tributação: Realização da Justiça ou Ineficiência Econômica?. **Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal**, ano 3, n.2, p.79-103, 2010

DÓRIA, Antônio Carlos Sampaio. **Princípios constitucionais tributários e a cláusula *Due Process of Law***. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. **Compania General de Tabacos v. Collector - 275 U.S. 87 (1927)**. Disponível em: <<http://supreme.justia.com/cases/federal/us/275/87/>>. Acesso em: 01/08/2012.

FRIEDMAN, Thomas L. **Quente, plano e lotado**: os desafios e oportunidades de um novo mundo. Tradução de Paulo Afonso e Cristina Cavalcanti. Rio de Janeiro: Objetiva, 2010.

FURTADO, Celso. **O mito do desenvolvimento econômico**. São Paulo: Paz e Terra S.A, 1974.

GALINDO, Bruno. **Teoria intercultural da Constituição**: a transformação paradigmática da teoria da Constituição diante da integração interestatal na União Europeia e no Mercosul. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

GARCIA, Emerson. **Conflito entre normas constitucionais**: esboço de uma teoria geral. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

GONÇALVES, Rogério Magnus Varela. O cidadão responsável e o dever fundamental de proteção ambiental. In: COUTINHO, Ana Luisa Celino (Org.); BASSO, Ana Paula (Org.);

CECATO, Maria Áurea Baroni (Org.); FEITOSA, Maria Luiza Pereira de Alencar Mayer (Org.). **Direito, cidadania e desenvolvimento**. Florianópolis: Conceito, 2012.

HESPANHA, António Manuel. **Imbecillitas**. As bem-aventuranças da inferioridade nas sociedades de Antigo Regime. São Paulo: Annablume, 2010.

HESSE, Konrad. **Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha**. Tradução (da 20ª edição alemã) do Dr. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1998.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **The cost of right: why liberty depends on taxes**. New York/London: W.W. Norton & Company, E-book.

JUSTO, António dos Santos. **Introdução ao estudo do direito**. Coimbra, 2001.

LASSALLE, Ferdinand. **A essência da Constituição**. 3ª ed. Tradução de Walter Stöner. Rio de Janeiro: Liber Juris, 1988.

LLORENTE, Francisco Rubio. Deberes constitucionales. **Revista Española de Derecho Constitucional**, v.62, año 21, p.11-56, 2001.

MARTÍNEZ, Gregorio Peces-Barba. Los deberes fundamentales. **Doxa**. Cuadernos de Filosofía del Derecho, n.4, p. 329-341, 1987.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. **A Teoria das Constituições Rígidas**. São Paulo: Prefeitura, 1948.

MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional: direitos fundamentais**. 3ª ed. Coimbra, 2000. Tomo IV.

_____. **Manual de direito constitucional: estrutura constitucional do Estado**. 6ª ed. Coimbra, 2010. Tomo III.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 1998.

_____. Política fiscal, desenvolvimento sustentável e luta contra a pobreza. **Revista Ciência e Técnica Fiscal**, v.419, p.89-116, janeiro-junho 2007.

_____. **Por um Estado Fiscal suportável**. Estudos de direito fiscal. Coimbra: Almedina, 2005.

NEVES, A. Castanheira. **A crise actual da filosofia do direito no contexto da crise global da filosofia**: tópicos para a possibilidade de uma reflexiva reabilitação. Coimbra, 2003.

NOVAIS, Jorge Reis. **Direitos sociais**: teoria jurídica dos direitos sociais enquanto direitos fundamentais. Coimbra, 2010.

PONTES, Antonio Barroso. **Mundo dos coronéis**. Rio de Janeiro, 1970.

SANCHES, J. L. Saldanha. **Justiça fiscal**. Lisboa: Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2010.

SPENGLER, Fabiana Marion. **Tempo, direito e constituição**: reflexos na prestação jurisdicional do Estado. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

SORIANO, Alberto Gil. La creación de nuevos impuestos como forma de financiar el desarrollo. Propuestas recientes. **Revista Direito e Desenvolvimento**, v.4, p.213-245, 2011.

TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. **Direito tributário**. Tradução de 18ed alemã, totalmente refeita, de Luiz Doria Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica**: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.