

DIREITOS HUMANOS NA TRIBUTAÇÃO*

Márcia Aguiar Arend

Promotora de Justiça do Estado de Santa Catarina

Sumário: 1. Introdução; 2. Direitos Humanos; 3. Ordem Republicana e Ordem Tributária; 4. Ordem Democrática e Tributação; 5. O controle Penal da Ordem Tributária; 6. Conclusão.

INTRODUÇÃO

A compreensão da realidade compromete o homem a tomar parte no interminável diálogo da sua própria essência. A não compreensão da realidade desorienta o homem no mundo que vive. “Ela é o único compasso interno que possuímos. Somos contemporâneos somente até o ponto em que chega nossa compreensão”¹. A alienação coletiva é uma resultante exitosa das diversas espécies de tirania que promovem a inércia dos desorientados e dos ignorantes.²

Tradicionalmente a compreensão do fenômeno da imposição tributária exige a verticalização de saberes relacionados aos institutos do Direito Tributário que, matizado pelo estereótipo da dificuldade de compreensão,

* Palestra Proferida no seminário promovido pela Procuradoria-Geral de Justiça do Distrito federal e Territórios, em convênio com a Fundação Escola Superior do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios, intitulado “A Ética , o Judiciário e dos Direitos Humanos e Sociais”, ocorrido entre os dias 8, 9 e 10 de novembro de 1999.

¹ ARENDT, Hannah. A dignidade da política: ensaios e conferências, Rio de Janeiro: Relume – Dumará, 1993, p. 53.

² A conquista da emancipação dos indivíduos e a capacidade de compreender o seu mundo é dificultada pela racionalidade que conduz o nosso sistema capitalista, na medida em que promove o sacrifício da nossa subjetividade. Boaventura de Souza Santos, lembrando Marcuse, infirma: “... o capitalismo conduz inelutavelmente ao sacrifício da subjetividade individual na medida em que é incapaz de satisfazer todas as necessidades psíquicas e somáticas do indivíduo e de desenvolver em pleno as capacidades emocionais deste. Por isso a docilidade e a passividade dos indivíduos e, sobretudo, dos trabalhadores são obtidas através das formas repressivas de felicidade ‘oferecidas’ à esmagadora maioria da população por via do consumo compulsivo de mercadorias”.(Revista Crítica de Ciências Sociais, nº 32, Coimbra, jun/1991, p. 149).

Neste nosso tempo podemos mesmo dizer que a nossa subjetividade é objetística, cultua objetos, ou pior o nosso idealismo é puramente materialista.

conduz a maioria dos estudantes ao desinteresse pela disciplina por suporem ser mais adequado ao manuseio de poucos doutos. Aliando-se a esta realidade o reiterado processo de modificação e alteração normativa vemos o distanciamento, senão o desprezo, pelos princípios humanistas que permeiam a tributação. O saber dogmático e o domínio operacional da técnica tributária acabam escondendo a verdadeira razão de ser da tributação.

Os interessados nesse ramo do Direito, por outro lado, comprometem-se com a replicante visão privatista em defesa dos avanços do Estado sobre o indivíduo, descuidando-se os cursos de formação jurídico-tributária de esclarecer e privilegiar as virtudes do Direito Público.

Diante dessas deformações, urge que se recupere o prestígio do Direito Público, especialmente conhecendo e repassando os princípios constitucionais orientadores das instituições publicistas para que se elevem os padrões de eficiência positiva das instituições políticas e, especialmente, o nível de civilidade do nosso povo.

Nesse contexto, o nível de fruição dos chamados “Direitos Humanos” é decorrência do processo de tributação. E embora possam parecer signos divergentes, têm absoluta sintonia entre si.

Este breve estudo visa demonstrar essa relação simbiótica entre Direitos Humanos e Tributação.

DIREITOS HUMANOS

O conceito de direitos humanos é integrado por dois elementos: homem e direito. A história evidencia que estes dois elementos são definidos a partir de uma visão ideal, havendo entre ambos uma remissão recíproca.

A idéia de homem, enquanto autonomia, está relacionada à idéia de liberdade e direitos individuais para fruição dos bens da vida. Já a idéia de direito está também relacionada à de liberdade e aos recursos que devem ser reconhecidos ao homem para satisfação das suas necessidades.

Há então, uma histórica tensão entre os dois elementos. O que deveria ser assegurado pelo direito, ao homem, não corresponde à satisfação das suas necessidades.

A idéia de homem remete à realidade do direito e, por outro lado, a idéia do direito remete à realidade concreta das pessoas, dos grupos humanos e dos povos, e é precisamente por isso que há, na história dos direitos humanos, uma discordância contínua entre normas e fatos.

A realidade do homem que aqui se aborda refere-se a sua existência como portador de necessidades reais. Logo, os direitos humanos devem ser entendidos como a projeção normativa tendente à realização da idéia de homem na sua dignidade de ser, satisfeito ao menos no que corresponde às necessidades reais.

A história dos povos e da sociedade apresenta-se como a história dos contínuos obstáculos encontrados neste caminho, a história da contínua violação dos direitos humanos, isto é, a permanente tentativa de se reprimir as necessidades reais das pessoas, dos grupos humanos e dos povos.

É real a discrepância entre as condições potenciais da vida e as condições atuais. As primeiras são aquelas que seriam possíveis para a maioria dos indivíduos, na medida do desenvolvimento da capacidade social de produção. As segundas se devem ao desperdício e à repressão destas potencialidades. Na obra de Marx, encontramos uma concepção similar quando realça existir uma “maneira humana” de satisfação das necessidades, obstruída pela tentativa permanente de se impor uma “maneira desumana”, ou seja, aquela na qual a satisfação das necessidades de uns produz-se às custas da satisfação das necessidades dos outros.

Com efeito, da discrepância entre situações atuais e potenciais de satisfação das necessidades e o incremento da “maneira desumana” tendente

³ BARATTA, Alessandro. Direitos Humanos: Entre a violência estrutural e a violência penal. Universidade de Saarland. Alemanha. 1993.

a evitar a distribuição eqüitativa dos bens da vida para a satisfação dos homens, resultam a injustiça social e a violência estrutural. A repressão das necessidades reais é, portanto, repressão dos direitos humanos.

Considerado dentro de uma determinada fase do desenvolvimento da sociedade, o ser humano é portador de necessidades reais. O conceito de necessidades reais deve ser compreendido sob o prisma histórico-cultural, correspondendo, assim, uma visão dinâmica do homem e de suas capacidades.

O incremento da capacidade social de produção material e cultural eleva o grau das necessidades, exponenciando, também, a capacidade dos indivíduos e dos grupos. As necessidades são mutantes e adquirem caráter de imprescindibilidade próprio de cada época e lugar.

O desenvolvimento da capacidade social de produção corresponde também ao desenvolvimento das necessidades e das possibilidades de satisfazê-las. A esta satisfação corresponde o ulterior desenvolvimento das capacidades dos indivíduos, dos grupos e dos povos. Assim sendo, podemos definir as necessidades reais como as potencialidades de existência e qualidade de vida das pessoas, dos grupos e dos povos que correspondem a um determinado grau de desenvolvimento da capacidade de produção material e cultural numa formação econômico-social.

Os ideais concernentes aos direitos humanos acompanharam a trajetória da evolução capitalista, especialmente nos países centrais. Esta evolução pode ser dividida em três períodos: o do capitalismo liberal do século XIX; o capitalismo moderado do final do século XIX, que percorreu o nosso século XX até por volta da década de sessenta; e o período do chamado capitalismo desorganizado, que vem daquela década até os dias que correm. Analisando estes períodos de forma bastante sintética e esquemática, constata-se que o primeiro período caracterizou-se pela expansão e consolidação dos direitos civis e políticos, fruto das lutas sociais conduzidas pelas classes trabalhadoras que continuaram nos períodos seguintes. O período da organização do capitalismo está marcado pela conquista dos direitos sociais e econômicos, o que os sociólogos chamam de “segunda geração dos direitos humanos”, própria do então Estado-

Providência, também chamado Estado social de direito. Por último, o terceiro e atual período, onde já se luta pelos chamados direitos humanos de terceira geração, entendidos como direitos culturais, pós-materialistas, consentâneos de uma vida alternativa, direitos relacionados com a ecologia, pacifismo, feminismo, anti-nuclear e anti-racista.⁴ Neste atual período, onde parte pequena da humanidade já busca direitos de terceira geração, a outra grande parcela sequer conquistou plenamente os direitos dos períodos anteriores. Não houve, como a realidade estampa, a conquista da universalidade dos sujeitos dos ditos direitos humanos fundamentais, nem mesmo nos países centrais. Há múltiplas espécies de desigualdades promovendo dominação, exploração e dor.

Os direitos humanos ainda não se encontram consagrados como uma conquista efetiva da humanidade, especialmente daquela parcela, como a nossa, que vive na periferia dos países centrais, ditos de primeiro mundo.

ORDEM REPUBLICANA E A ORDEM TRIBUTÁRIA

A ordem tributária, decorrente da ordem republicana e estruturada em harmonia com a ordem federativa, constitui a base fundamental para a manutenção da atual ordem democrática constitucional brasileira.

Não há como reunir-se em federação e em torno de princípios republicanos e democráticos, sem a previsão normativa e o efetivo viver de uma ordem tributária capaz de fazer frente às aspirações dos cidadãos, concebidos, pelo menos no plano da ideação legal, como iguais em oportunidades e direitos, dentro de um Estado Democrático que deve ser de Direito.

O Brasil apresenta-se ao mundo e aos seus cidadãos, como uma República Federativa, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constituindo-se em Estado Democrático de Direito, tendo por fundamentos: a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os

⁴ SANTOS, Boaventura de Sousa. Os Direitos Humanos na Pós-Modernidade. Comunicação apresentada nas *Jornadas Internacionales em los Aniversários de La Declaracion Universal de Derechos Humanos de la ONU y de la Constitucion Española*, Ceuta, fevereiro 1989;

valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e o pluralismo político, consagrando o sistema representativo para o exercício do poder.⁵

Essa questão é das mais sérias e, infelizmente, das mais desprezadas pela sociedade, por seus representantes e, conseqüentemente, pelos poderes da República.

Com efeito, no dia-a-dia, nós não nos lembramos que vivemos num país que adota os princípios republicano e federativo.

Na República o poder brota do povo e é exercido em seu nome (art. 1º, § 1º, da CF). Logo, o regramento jurídico não tem mais o caráter de preceitos impostos pelo “Príncipe”, por uma autoridade externa ou estranha aos destinatários das regras e por isso estabelecida como instrumento de seus próprios desígnios.

A República passa a ser, reversamente, uma disciplina produzida em atenção, no interesse, e com vistas a produzir vantagens para os administrados, já agora concebidos como senhores últimos da coisa pública, res pública. Em suma: o título competencial para a produção do Direito muda fundamentalmente, pois seus produtores agem por representação.⁶

A República impõe o princípio da igualdade formal como fundamental à organização política. Pela adequação ao tema e pelo primor do pensamento do inesquecível Professor Geraldo Ataliba, transcrevo:

Não teria sentido que os cidadãos se reunissem em república, erigissem um estado, outorgassem a si mesmos uma constituição, em termos republicanos, para consagrar instituições que tolerassem ou permitissem, seja de modo direto, seja de modo indireto, a violação da igualdade fundamental, que foi o próprio postulado básico, condicional, da ereção do regime. Que dessem ao estado

⁵ Constituição Federal, art. 1º.

⁶ CARRAZA, Roque Antônio. Princípios Constitucionais Tributários e Competência Tributária, São Paulo: RT, 1986, p. 21.

– que criaram em rigorosa isonomia cidadã – poderes para serem usados criando privilégios, engendrando desigualdades, favorecendo grupos ou pessoas, ou atuando em detrimento de quem quer que seja. A res pública é de todos e para todos. Os poderes que de todos recebe devem traduzir-se em benefícios e encargos iguais para todos os cidadãos. De nada valeria a legalidade, se não fosse marcada pela igualdade. (...) A isonomia impõe-se no sistema de direitos, diante das oportunidades que o estado oferece, seja perante o gozo dos seus serviços, seja no uso dos seus bens, seja em relação ao poder de polícia, seja à vista de outras manifestações administrativas, ou de encargos que o estado pode exigir aos cidadãos, como o poder de expropriar, de requisitar etc., seja relativamente às manifestações tributárias, disciplinares ou outras.⁷

O desprezo ou desconhecimento da dimensão do que seja ou deva ser entendido por república, federação e democracia, reforça a banalização desses signos, os quais passam a ser trivializados pelo próprio ordenamento jurídico, assim como pelos seus operadores, comprometendo, integralmente, o entendimento da chamada ordem tributária, sustentáculo matricial da democracia e da federação.

A essência funcional da ordem tributária assim como sua lógica existencial estão inseridas na sua potencialidade de distribuir cidadania, elevando o nível de vida coletivo e concretizando um padrão mínimo essencial de civilidade a todos os indivíduos.

Não resta dúvida de que o Estado de Direito, aquele que assegura aos seus cidadãos o viver da efetiva cidadania, precisa arrecadar. Precisa receber parte da riqueza produzida pelos seus administrados para reparti-la entre todos na forma de serviços, bens e equipamentos públicos.

⁷ ATALIBA, Geraldo. Instituições de Direito Público e República, São Paulo: ed. mimeografada, 1984, p. 175 e 176.

É através da ordem tributária que o Estado tem a definição da sua estrutura tributária e de toda a normatividade condutora das relações tributárias e fiscais.

As normas tributárias são estruturalmente iguais às demais normas jurídicas, associam um comando a uma hipótese e descrevem as qualidades dos sujeitos envolvidos. Na hipótese da norma tributária encontramos a descrição dos fatos que, caso aconteçam, acionam, obrigatoriamente, o comando, impondo ao administrado o comportamento consubstanciado na transferência de dinheiro para os cofres públicos.

O objetivo fundamental da ordem tributária é estabelecer o sistema normativo tributário através do qual o Estado diz aos seus administrados, sejam pessoas físicas ou jurídicas: “entregue dinheiro ao Estado”.⁸

Por detrás dessa entrega compulsória do dinheiro das pessoas ao Estado está o princípio basilar da democracia que, no seu aspecto sociológico, deve ser compreendida na proporção da realização progressiva das condições socioculturais da vida.

As sociedades ditas democráticas organizam-se dentro de um mínimo ético, econômico e cultural, sem o qual não se concretiza a democracia, pois nela estão implícitas a liberdade e a igualdade dos indivíduos. Só há democracia onde reside o reconhecimento da igualdade perante a lei, ou seja, a chamada igualdade formal, já que a substancial é impossível, graças às naturais diferenças das essências humanas.

Na democracia verdadeira subsiste a aspiração compulsiva do nivelamento social, fruto natural da concepção filosófica da igualdade perante a lei.

Vemos, pois, que a ordem tributária ou o instrumental tributário de um Estado ditará as condições para a realização dos seus fundamentais princípios constitucionais: o republicano, o democrático e o federativo. E dentro de cada um desses os demais princípios asseguradores do viver coletivo.

⁸ Ataliba, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*, São Paulo: Malheiros, 1994.

ORDEM DEMOCRÁTICA E A TRIBUTAÇÃO.

O conceito de democracia pode ser compreendido de diversas formas, dependendo do olhar que se lance sobre o signo.

A concepção clássica decorrente da Revolução Francesa, assentada na doutrina de Rousseau, concebe democracia como a expressão da maioria do voto popular.

Hans Kelsen firmou a concepção de democracia como técnica de liberdade, liberdade de consciência, profissão, voto, participação no governo.

Já Harold Laski, professor britânico, disse que “a noção de igualdade aponta o caminho para a essência das idéias democráticas”⁹.

Para outros pensadores influenciados pelas idéias de Stuart Mill, a democracia consagra os direitos das minorias pela via da representação.

Com efeito, o conceito de democracia absorve integralmente todos estes conteúdos de significação e outros mais que dele decorrem. Nos tempos que correm, é inquestionável que democracia pode ser compreendida como o império da opinião pública. Assim como não se admite democracia sem liberdade participativa, assim como não há democracia sem justiça social. A justiça social constitui o conteúdo legitimante da democracia.

Há mais de dois mil anos, Aristóteles afirmava que democracia é o governo em que domina o povo, ou seja, a maioria, e realçava que a alma da democracia consiste na liberdade resultante da igualdade. Para ele, no conceito de liberdade está embutido o conceito de igualdade.

A igualdade é a finalidade essencial e a razão de ser da democracia. Para Aristóteles quanto mais pronunciada é a democracia maior e real a igualdade. Para o filósofo a liberdade é sempre igualitária.

⁹ Laski, Harold. *Reflections on the revolution of our time*, New York, 1943.

É lógico concluir, portanto, que a democracia pressupõe justiça social, distribuição equitativa dos bens da vida pela superação das diferenças desumanas das formas e padrões de vida das gentes.

A humanidade, nas últimas décadas deste século em vias de terminar, tem lutado pela democracia e pelo seu componente fundamental que é a justiça social.

As visões exclusivamente formalistas sobre o que seja a democracia partem da premissa de que a existência de um conjunto de instituições jurídicas e a realização de eleições competitivas entre agremiações partidárias, bastaria para garantir o progresso da sociedade e o bem-estar de todos os indivíduos. Dentro deste contexto, a justiça social seria um subproduto lógico da democracia.

Essa crença, além de equivocada, é perigosa e não corresponde ao conceito integral e dinâmico que deve acompanhar o signo democracia. Integral porque a democracia excede os limites jurídico-formais e a esfera política, incorporando as relações sociais, econômicas e culturais. Dinâmico porque convive e admite a indispensável necessidade de aperfeiçoar-se para ser integralmente experienciada pela totalidade da sociedade.

Assim, a democracia não pode ser concebida como um estado e sim como um processo em constante evolução.

Quando a justiça social não está incorporada como o componente principal da democracia, divide-se a sociedade entre uma elite governante e a massa de sujeitos passivos das decisões e do destino do país. Neste contexto, as instituições, as eleições e os partidos políticos terminam sendo fachadas democráticas vulneráveis às crises e aos conflitos, completamente incapazes de resistir às pressões autoritárias.

A democracia é, portanto, o contínuo processo de luta pela igualdade, e sem igualdade não há liberdade.

A justiça social com a distribuição dos bens essenciais ao viver humano só dispõe de dois caminhos para a sua efetivação: a caridade e a tributação. Se o impulso caridoso fosse absolutamente comum a todos os indivíduos e a partilha dos bens da vida igualmente distribuída por aqueles que desfrutam de bens e direitos entre aqueles que deles necessitam, já teríamos alcançado uma sociedade igualitária, sob o ponto de vista da fruição dos bens essenciais à vida. Contudo, sabe-se que a caridade não é, a exemplo de outras virtudes dos homens, muito bem distribuída e praticada.

Resta-nos, então, a tributação como caminho, pelo menos sob a ótica deontológica da imposição tributária, para superação das diferenças sociais e promoção da satisfação dos bens essenciais da vida para aqueles que, por si sós, não têm condições de satisfazer tais necessidades.

O CONTROLE PENAL DA ORDEM TRIBUTÁRIA

No processo de construção e revigoração da democracia insere-se a tutela penal da ordem tributária, pois que, tendo por objetividade jurídica a tutela do sistema de receitas tributárias, visa a livrá-lo dos criminosos que comprometem a recepção, pelo Estado, dos tributos que são devidos, não só para fazer frente aos custos próprios da administração, mas, especialmente, para garantir o oferecimento dos principais serviços públicos cujo implemento e manutenção configuram interesses sociais indisponíveis.

Absolutamente impossível realizar a democracia compadecendo-se ou trivializando a criminalidade tributária, ou ainda perpetuando a idéia de que os recursos sonegados são apenas do interesse da Fazenda Pública.

Os recursos suprimidos ou reduzidos em detrimento da Fazenda Pública não podem ser compreendidos como mero interesse fazendário. Interesse da Fazenda Pública é interesse público, interesse de toda a sociedade, reunindo as características de direito e interesse difuso.

São os tributos que permitem a uniformidade do tecido social e a consolidação da civilização e da cidadania, cujo empreendimento e realização invejamos nos países ditos de primeiro mundo. Para produzir civilidade e democracia os países precisam dos tributos e de gastá-los para tais fins.

As nossas distâncias sociais, quase siderais, considerando-se o contingente de miseráveis e as ilhas de riqueza com as quais convivemos, só poderão ser minimizadas com a redistribuição de renda que se opera através dos gastos públicos, e não pelo milagre de um emprego de salário mínimo, o qual sabemos apenas perpetuar o desnível das gentes brasileiras.

A tributação e a correspondente ordem tributária, como bem jurídico que são, devem continuar sendo objeto do controle penal pois ostentam potencial capacidade de promover e proporcionar a realização dos propósitos democráticos com vistas à fruição dos direitos individuais e sociais assegurados na Constituição, os quais constituem as necessidades reais dos indivíduos, ou seja, os chamados direitos humanos.¹⁰

CONCLUSÃO

A luta pelos direitos humanos tem sido, ao longo dos tempos, uma luta marcadamente nacional, realizada no interior de cada estado nacional, através do reconhecimento dos direitos nos respectivos ordenamentos jurídicos. De qualquer modo, o que fica evidente é que, nos países de primeiro mundo, o respeito pelos direitos humanos, entendidos como satisfação das necessidades reais dos indivíduos, integra a lógica justificadora da imposição tributária, havendo consciência da sociedade sobre a racionalidade do sistema tributário e vigilância dessa mesma sociedade na aplicação do produto da riqueza que dela é compulsoriamente recolhida ao estado, erigindo um sistema de controle e legitimação que concorrem para melhoria dos padrões de civilidade e liberdade das pessoas de forma mais abrangente.

¹⁰ O zelo pelo efetivo respeito dos Poderes Públicos e o zelo e o efetivo respeito pelos serviços de relevância pública assim como aos direitos assegurados na Constituição, integra o conjunto de funções institucionais do Ministério Público, taxativamente descritas no art. 129 da Constituição Federal.

Em contrapartida, em países como o Brasil, o tema direitos humanos continua afastado do universo tributário, como se não o integrasse, útil apenas para composição de discursos eleitorais. Nesse contexto, padece duplamente a sociedade, especialmente os mais pobres, tanto como vítima dos abusos do poder tributante, pois sofre com a carga tributária direta e indireta¹¹, como não recebe em serviços públicos os recursos provenientes dos tributos.

É preciso compreender a tributação com os olhos e o coração voltados à partilha dos Direitos Humanos.

¹¹ O processo de perpetuação da pobreza é ainda incrementado com o imposto inflacionário. A contínua e perversa manutenção das desigualdades de renda é diretamente proporcional à inflação e ao déficit público, e resultante óbvia do modelo de Estado assentado na poupança forçada via inflação. No passado a inflação foi usada para promover a industrialização e modernização do país, só que acabou piorando a situação dos pobres e a riqueza advinda da industrialização não foi distribuída entre os pobres.