



LUCAS HERBETH DA COSTA E SILVA

ANÁLISE SOBRE O CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO

Porto Velho

2022

LUCAS HERBETH DA COSTA E SILVA

Análise sobre o cumprimento da Função Social do Tributo

Artigo apresentado ao Centro
Universitário São Lucas Porto Velho, como
requisito para obtenção de nota na disciplina
Trabalho de Conclusão de Curso II, no curso de
Direito.

Orientadora: Isadora Margarete
Guimarães da Silva.

Porto Velho

2022

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação - CIP

Silva, Lucas Herbeth da

Análise sobre o cumprimento da função social do tributo. / Lucas Herbeth da Costa e Silva. – Porto Velho, 2022.

Artigo Científico (Graduação) – Centro Universitário São Lucas Porto Velho, 2022.

Orientação Profa. Isadora Margarete Guimarães da Silva.

1. Direito. 2. Tributo. 3. Função Social. 4. Bem-estar Social. 5. Dignidade. I. Título. II. Silva, Isadora Margarete Guimarães da.

LUCAS HERBETH DA COSTA E SILVA

Análise sobre o cumprimento da Função Social do Tributo

Artigo apresentado ao Centro Universitário São Lucas, como parte dos requisitos para obtenção de nota na Disciplina Trabalho de Conclusão de Curso – TCCII, no curso de Direito, sob orientação do Prof. Isadora Margarete Guimarães da Silva.

Porto Velho, ____ de _____ de 2022

Avaliação/Nota: _____

BANCA EXAMINADORA

_____	Nome da instituição
Titulação e Nome	
_____	Nome da instituição
Titulação e Nome	
_____	Nome da instituição
Titulação e Nome	

DEDICATÓRIA

Primeiro agradeço a Deus por está concluindo a minha graduação por todas as portas que se abriram quando outras se fecharam. Poderia escrever o triplo, e até mais, de páginas do quanto foi bom nesta caminhada da formação, a Ele honra, glória e poder por todo o sempre.

Agradeço aos meus pais, Herbet e Márcia, por terem sido a minha base, especialmente quando disse que mudaria de faculdade e quando precisaria ficar mais um ano na formação, o que posso dar de testemunho deles, foram a não hesitação no apoio e paciência. Espero enchê-los de orgulho e compartilhar as próximas conquistas.

Agradeço a Cristiane, que me ajudou no começo da faculdade ampliando a minha visão quando estava fechada. No começo se ela não estivesse lá para falar comigo não teria começo a graduação, obrigado.

Agradeço ao Jhonny Flores, Eduardo Borges, Renato Souza e Carlos Henrique, por ter dividido a jornada acadêmica com vocês, pelos momentos em que compartilhamos o conteúdo das aulas e por todas as vezes que dissemos “Calma mano, você consegue sim, vai dar certo”, espero que nossas amizades sejam da faculdade para a vida.

Faço menções honrosas a Frank William e Silas Dantas terem somado na minha formação repito a frase em esperar que a amizade seja da faculdade para a vida.

De todo os notáveis professores da Faculdade São Lucas, especialmente agradeço a Prof. Isadora Margarete, por sido minha orientadora neste trabalho, mas minha maior surpresa e admiração foi quando iniciou uma aula sem utilizar o quadro e nem consulta no papel, em um raciocínio linear irrepreensível. Agradeço ao Prof. Delner Camargo quando mostrou para a turma o que era advocacia melhor do que o estágio que estava fazendo na época.

Também faço menção honrosa a Prof. Ana Cláudia como orientadora do curso de direito, por várias vezes a busquei sobre a compatibilidade da grade das matérias e para sanar as dúvidas sobre as aulas, obrigado.

A todos os professores desta notável instituição o meu Muito Obrigado.

Análise sobre o cumprimento da Função Social do Tributo

Autor LUCAS HERBETH DA COSTA E SILVA ¹

Orientadora ISADORA MARGARETE GUIMARÃES DA SILVA.²

Resumo: O presente trabalho, tem o objetivo de abordar sobre a Função Social do Tributo, com uma abordagem de que o tributo não se limita a arrecadação para o abastecimento dos cofres públicos, mas, na observância dos princípios e objetivos constitucionais declarados logo no início nos artigos 1º, 3º e 5º da Lei Maior, atendo-se as limitações do poder de tributar do estado para a proteção do sujeito passivo da obrigação. O tributo, pode ser um instrumento de exercício de cidadania e um meio de financiar programas públicos de modo a garantir os direitos fundamentais, quando a realidade social os suprime. Qual forma ocorre o cumprimento da Função Social do Tributo? São as leis e os programas públicos que visam a garantir o efetivo Bem-Estar Social, como nas isenções de impostos no PROUNI, lei nº11.096/2005, e na Zona Franca de Manaus, Decreto Lei nº 288/1967. Por isso foi necessário buscar que forma pode ser atestado a concretização do Welfare State, Bem-Estar-Social, através da Função Social do Tributo, entendo sobre sua eficiência do tributo em não apenas ser uma forma de arrecadação do estado, mas também o cumprimento do direito do contribuinte de forma material no meio social. A metodologia utilizada foi qualitativo, procurando entender as formas de arrecadação do Estado, com embasamento nos princípios constitucionais e tributários, e as correntes doutrinárias majoritárias no meio acadêmico, as políticas públicas propostas e desenvolvidas pela administração pública direta e indireta.

Palavras-chaves: Tributo, Função Social, Bem-Esta Social, Dignidade, Instrumento.

¹Acadêmico de Direito da Faculdade São Lucas. l10lucascosta@hotmail.com

²Mestra em Administração de Empresas. Linha de pesquisa: Gestão Ambiental pela Universidade de Fortaleza-UNIFOR, bacharela em direito pela faculdade Baiana de Ciências - FABAC. isadora.margarete@saolucas.edu.br

TITLE OF PAPER IN ENGLISH

Abstract: The present work aims to address the Social Function of the Tribute, with an approach that the tribute is not limited to the collection for the supply of public coffers, but in compliance with the constitutional principles and objectives declared at the beginning in the articles 1, 3 and 5 of the Major Law, taking into account the limitations of the state's power to tax for the protection of the passive subject of the obligation. The tribute can be an instrument for exercising citizenship and a means of financing public programs in order to guarantee fundamental rights, when social reality suppresses them. How is the Social Function of the Tribute fulfilled? They are the laws and public programs that aim to guarantee the effective Social Welfare, as in the tax exemptions in PROUNI, law nº 11.096/2005, and in the Manaus Free Trade Zone, Decree Law nº 288/1967. That's why it was necessary to look for how the Welfare State, Welfare-Social, through the Social Function of the Tribute can be attested, I understand about its efficiency of the tribute in not only being a way of collecting the state, but also the fulfillment of the taxpayer's right in a material way in the social environment. The methodology used was qualitative, seeking to understand the ways of collecting the State, based on constitutional and tax principles, and the major doctrinal currents in the academic environment, the public policies proposed and developed by the direct and indirect public administration.

Keywords: Tribute, Social Function, Social Welfare, Dignity, Instrument.

Introdução

Para melhor compreender a tributação do país, assim como os seus fundamentos, é necessário estudar a Função Social do Tributo, e seu nascimento. O Direito Tributário possui uma evolução histórica de essencial relevância, marcado por eventos-chave, acontecimentos que trouxeram consigo, um auxílio para o entendimento da sua estruturação hoje.

O tributo é uma instituição característica da vida em sociedade. No desenvolvimento da vida social, com o passar do tempo os cidadãos foram cedendo, compulsoriamente, parte dos seus direitos individuais para melhor exercício dos direitos coletivos. Em contrapartida, o Estado visa a garantia desses direitos fundamentais quando legisla e realiza os programas públicos

Ademais, a Constituição Federal determinou ser função do Estado, o Poder de Tributar, sendo sua competência a instituição, arrecadação, fiscalização e aplicação das sanções quando necessário for. No conhecimento comum, o tributo e imposto são sinônimos quase idênticos, por vezes o primeiro termo tem conotação maior e mais forte para a ação de arrecadar do Estado, do que o segundo que é o adequado, em quem que a termo imposto é uma espécie de tributo, e o termo tributo é o gênero.

No decorrer do tempo e da história, a sociedade passou por momentos em que qualquer coisa era objeto de tributação, igualmente, os casos em que os governos, se justificavam da sua situação precária, obrigando a população sangrar com impostos.

Como consequência, os tributos sempre provocaram, um forte sentimento de desgosto, uma rejeição social palpável, que se intensifica, hoje, quando os cidadãos são forçados a aceitar as elevações nos tributos, sem poderem provar dos valores pagos na contraprestação proporcional do serviço público.

Destaca-se que o objetivo do presente trabalho é apontar os casos de cumprimento da Função Social do Tributo, pontos ignorados a respeito desse tema do tributo, onde uma breve abordagem pode fazer entender quais os tributos e seus fatos geradores, no sentido daquilo que buscam atender, seja uma clara arrecadação para o Estado na sua manutenção e conservação, ou no desenvolvimento de uma atividade fim do serviço público, ou no caso da isenção do tributo, sendo os exemplos de trabalho.

Ter esta compreensão inerente ao tributo contribui muito para uma sociedade mais solidária, em saber que quando cumpri com obrigação não é só um valor em dinheiro dado ao Agente Público, mas um exercício de cidadania. Esta noção gera e amadurece o acompanhar a atividade pública no desenvolvimento dos serviços e programas prestados à população. E

assim, o tributar e o arrecadar, tornam-se mecanismos de cumprimento da Função social, como instituto e função pública, não se resumindo em formas de enriquecimento do Estado.

Consiste em uma forma de abastecer os cofres públicos, para que o Estado desempenhe as atividades a ele competente, que é zelar pela vida em comum, observando os direitos individuais e coletivos, investindo em políticas públicas tais como o PROUNI e a Zona Franca de Manaus, em que ambos os casos exercem a isenção dos impostos, das empresas de ensino superior e o comércio delimitado pelo Decreto serão abordados com mais profundidade à frente, garantia o acesso a educação de ensino superior e estimulando o desenvolvimento econômico da região.

E a Carta Magna que declara os valores, princípios e objetivos da sociedade, tais como o a dignidade da pessoa humana e a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, previstos logo no início de sua redação nos art. 1º e 3º, o que faz surgir e embasar a Função Social do Tributo.

Um tema que carece na construção doutrinária, visto que o tributo, e a sua carga, ser um dos assuntos que tem direta relação com a vida do cidadão. Compreender o cumprimento da Função Social do Tributo está em ir além da simples movimentação de dinheiro ao Estado, mas o tributo em suas ações e formas também garantem o Bem-Estar Social, no caso do presente trabalho as isenções das empresas de ensino superior proporcionando acesso ao direito a educação e o desenvolvimento do mercado regional resguardado.

II – DOS TRIBUTOS

Para prosseguirmos com os resultados da pesquisa, se faz necessário antes, ter uma breve abordagem da relação entre o Estado e o poder de tributar, sobre a atuação soberana que a entidade pública possui na arrecadação e as limitações que são inerentes ao tributo para proteção do sujeito passivo. E uma curta leitura a respeito dos objetivos constitucionais expressos no art.3º da Lei Maior, objetivos estes são intrínsecos as políticas públicas desenvolvidas pelo Poder Público.

1. CONCEITO DE TRIBUTO

O Código Tributário Nacional em seu art. 3º³ define o tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua

³ BRASIL, Código Tributário Nacional. 27 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, p. 12452. 27 de outubro de 1966.

sanção de ato ilícito (multa), instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A prestação pecuniária compulsória procede cada vez que o contribuinte exercer um fato gerador tributário⁴. Alexandre Mazza (2018)⁵ aponta, como a prestação não pode configurar sanção de ato ilícito, assim, compreende-se que o fato não é uma punição, ou deliberado, mas o cumprimento dos princípios e normais legais.

Essa definição possui elementos que se fazem necessários pontuar e explanar para melhor compreender o objeto do direito tributário, a sua; prestação pecuniária; prestação compulsória; sem o tipo da penalidade; instituída em lei; atividade plenamente vinculada; e a natureza de tributo.

a) Prestação pecuniária – É a prestação pura, em dinheiro ou bens, em cuja o valor se possa exprimir. O contribuinte precisa pagar os tributos na moeda corrente do país, no Brasil, é o Real, nas hipóteses dos bens, poderá somente quando o valor do bem se expressar.

b) Prestação compulsória – é uma obrigação, *ex lege*⁶, contudo, limitada pelos princípios constitucionais e tributários, que estes buscam zelar e garantir os direitos sociais e que o Estado não exceda no Poder de Tributar, serão abordados especificamente nos próximos capítulos.

c) Sem o tipo da penalidade – Não incorre a natureza da penalidade pois o tributo possui previsão legal, sendo o cumprimento de uma obrigação de fato gerador lícito com fim determinado, e não na aplicação de uma sanção por ato ilícito. Em resumo, tributo não é multa.

d) Previsão legal – é uma das limitações do poder de tributar, é necessário para que haja um tributo, que este deva possuir previsão legal, assim atendendo todos os transmisses do processo legislativo para a sua aprovação, consequentemente os princípios e requisitos constitucionais, art.150, I, da CF/88 (ABRAHAM, 2018, p.513)⁷.

e) Atividade plenamente vinculada – O tributo precisa ter uma finalidade, atender uma necessidade como destino da arrecadação, seja para o desempenho dos serviços públicos, ou, seja, para a realização de programas e políticas públicas.

⁴ De acordo com o CTN em seu art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966, Código Tributário Nacional.

⁵ MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário** / Alexandre Mazza. – 4. Ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

⁶ *ex lege* – Significa por força de lei.

⁷ ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro. Forense. 2018.

1.1 Os Princípios constitucionais da Dignidade da Pessoa Humana e do Bem-Estar Social

A Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988⁸, o texto que estabelece as bases e objetivos do nosso Estado Democrático de Direito, em seu art. 1º define quais são os fundamentos da nossa sociedade, os valores os quais busca exercer e proteger, e o art. 3º que são os objetivos, aquilo que todas as instituições procuram alcançar.

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.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

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. (grifou-se)

Mesmo que infelizmente alguns objetivos nunca sejam alcançados, como por exemplo, a diferença entre classes sociais e estados, onde pode-se buscar amenizar a desigualdade, mas dificilmente será alcançada a igualdade plena. O ponto importante é, se cumpri a norma constitucional quando há buscar desse objetivo, algo constante, e nas realizações das atividades públicas.

Gilmar Mendes, ministro do Supremo Tribunal Federal, [et al.] melhor explana a interpretação do art. 3º em seu livro Comentários a Constituição do Brasil (2018, p. 332)⁹, em coautoria com outros três constitucionalistas, assim interpreta o ministro. De que a teoria da Constituição está possui uma ligação com a teoria do estado, na criação de um espaço público para a efetivação da Constituição em seu sentido concreto, visam alcançadas os objetivos por meio de ações estatais, sendo verificadas pelos seus aspectos constitucionais, meios de realização, fins desejados, e pela eficácia dos instrumentos usados.

Deste modo, a teoria da constituição não se absterm da teoria do estado, quando explana as possibilidades da implantação das políticas de desenvolvimento no Texto Constitucional e

⁸ BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil**. Senado. 05 de outubro de 1988.

⁹ CANOTILHO, J. J. Gomes; SARLET, Ingo Wolfgang; STRECK, Lenio Luiz; MENDES, Gilmar Ferreira. **Comentário à Constituição do Brasil**. 2. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

que apontam os objetivos a serem seguidos pela atividade estatal em suas esferas de poder. Com isso, além das funções estatal estarem vinculadas aos objetivos, devem ser almejados e materializados em todos os níveis do Estado brasileiro.

Assim, o desenvolvimento de políticas públicas e *ações afirmativas*¹⁰ de direito, são mecanismo de tentativas da realização do art. 3º da CRFB/88. E o financiamento para que sejam realizadas, é através da arrecadação tributária, sendo por meio de impostos, taxas, contribuições de melhorias etc.

2. O ESTADO E O PODER DE TRIBUTAR

A tributação é a principal fonte de financiamento das atividades estatais. Por isso, o Estado não libera os sujeitos passivos da obrigação dos tributos, sendo uma atividade necessária para o convívio social, e um ato de poder e soberania do ente, Marcus Abraham (2018)¹¹.

Contudo, em uma análise mais contemporânea, esse poder não implica em demonstração de força sobre a população. Na verdade, o Estado se baseia pelos princípios que colocam os interesses públicos como norte, direcionando a sua atuação, e o que também justifica a posição estatal como privilegiada, sendo assim o exercício e a consumação dos princípios da supremacia e indisponibilidade do interesse público, Regina Helena Costa (2018)¹²

Na prática, isso significa que quando necessário, os interesses particulares serão sacrificados em favor do bem-estar social. Assim, a soberania do Estado e o cumprimento de sua obrigação, imposta pela constituição, de zelar e a agir pelo interesse público legitima o poder de tributar.

O cumprimento da prestação compulsória é um dos momentos em que se demonstra o poder do Estado, sendo direcionada a atividade estatal com previsão legal e protegendo o interesse público, torna-se aceitável as restrições que os particulares possam vir a sofrer em prol da conservação da sociedade. No que gera o poder-dever instrumental da proteção do interesse

¹⁰ Pedro Lenza (2019, p.1797), conceitua as ações afirmativas discriminações positivas, na proteção de certos grupos em que há a necessidade de assistência, faz jus a um tratamento diferenciado, decorrente de fatores como, uma realidade histórica de marginalização social, ou de hipossuficiência. O Estado busca garantir, sentido concreto, minimamente, igualdade de oportunidades.

¹¹ ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro. Forense. 2018.

¹² COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

público. Por isso, bem assentou o STF, na voz do Ministro Celso de Mello, Relator da ADI 712-2/DF (DJU 19-2-93)¹³, quando diz, *ipsis litteris*;

O exercício do poder tributário, pelo Estado, **submete-se, por inteiro, aos modelos jurídicos positivados no texto constitucional** que, de modo explícito ou implícito, institui em favor dos contribuintes decisivas limitações à competência estatal para impor e exigir, coativamente, as diversas espécies tributárias existentes.

No que compete o bem coletivo, que é inerente aos serviços públicos prestados, neste ponto, é que é tratado as necessidades da sociedade através dos projetos e políticas públicas que visam o alcance do Bem-Estar Social, a seguridade social, educação, segurança e saúde pública. Os custos desses serviços tornam a arrecadação dos tributos indispensável.

Regina Helena Costa (2018)¹⁴, afirma que a prestação de serviços públicos e a manutenção do patrimônio coletivo implicam em notáveis gastos, por isso o Estado, não pode dispensar de requerer de seus administrados prestações de caráter compulsório qualificadas como tributos. Compreende-se que o poder de tributar é instrumento para munir os cofres públicos de recursos o bastante para prestação do serviço público, gerando a satisfação dos interesses coletivos, que preliminarmente é a função do Estado.

DOS PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

A constituição federal separa um capítulo em seu texto para tratar a respeito do sistema tributário nacional, e nos art. 150, 151 e 152 estabelece os princípios e imunidades tributárias, que atuam nas limitações do poder de tributar, assunto já visto em tópico anterior.

Os princípios orientam a cobrança tributária, quanto cobrar do contribuinte, aquele com maior ou menor capacidade, quando cobrar nas atividades ou serviços prestados, por exemplo, não cobrar tributos com efeitos retroativos ou casos específicos. Os princípios conduzem a forma da tributação. As imunidades consistem nos casos previstos na constituição em que não ocorre a tributação. É um fato e poderia tornar-se gerador se não houvesse a previsão constitucional de imunidade.

¹³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno. Ação Direta de Inconstitucionalidade, ADI 712 DF. Ação Direta de Inconstitucionalidade – Lei nº8.200/91 (art. 3º e 4º) – correção monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas – reflexo sobre a carga tributária sofrida pelas empresas em exercícios anteriores – a questão das limitações constitucionais ao poder de tributar (titularidade, alcance, natureza e extensão). Procurador-Geral da República. Brasília. 7 de outubro de 1992

¹⁴ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

Há os princípios constitucionais e os princípios exclusivos do direito tributário. Neste trabalho vamos nos ater apenas os princípios, tanto os constitucionais como os exclusivos, que norteiam o agente público na atividade estatal de instituir, arrecadar e fiscalizar os tributos em vigência.

Princípio da supremacia do interesse público

O Estado irá agir em favor do interesse público, suas ações serão em favor do interesse coletivo, quando no caso de houver conflito entre o interesse coletivo e o interesse particular, prevalecerá o interesse da sociedade.

Regina Helena Costa (2018)¹⁵, melhor conceitua essa relação quando diz que, na seara tributária, a supremacia do interesse público sobre o interesse particular pode ser traduzida singelamente, na conveniência harmônica entre adequada realização da arrecadação fiscal e o respeito aos direitos dos contribuintes.

Princípio da indisponibilidade do interesse público

Este princípio orienta a entidade pública a não “agir livremente” do interesse coletivo, o Estado não pode escusar-se do interesse público, deve atuar em nome dele sendo indispensável para o cumprimento de sua função típica, Marcus Abraham (2018)¹⁶ melhor explica que,

As atribuições conferidas ao administrador público têm em vista os interesses da sociedade tal como previstos na Constituição. Muitas vezes, essas atribuições envolvem o exercício de prerrogativas unilaterais sobre os particulares, entretanto, não são poderes, e sim funções destinadas ao bem comum. Essas prerrogativas não são exercidas no interesse do Estado ou do agente público, mas no interesse da própria sociedade. **Mais do que poderes, são deveres.** (Grifou-se)

Reitera-se a frase “Mais do que poderes, são deveres”, quando o art. 37 da CF/1988 define os princípios da administração, sendo o primeiro o da legalidade, o servidor só poderá agir conforme previsão legal, sendo um poder como autoridade pública e um dever como cumprimento de uma obrigação do cargo.

Princípio da legalidade

¹⁵ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

¹⁶ ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro. Forense. 2018.

Assegura que a criação de quaisquer tributos será exclusivamente através de aprovação legal do legislador. A constituição federal vigente, diz que sem perda de outras garantias já ratificadas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

O autor Luís Eduardo Schoueri (2018)¹⁷ aponta o princípio da legalidade positivado na norma constitucional, assim, um direito fundamental ao contribuinte. Diz o autor que a ideia da legalidade é própria do Estado de Direito. É algo que se encontra no artigo 5º, II, da Constituição Federal: “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. É uma garantia do cidadão contra abusos por parte dos governantes.

Princípio da isonomia

O art. 5º, caput, da CRFB/88, define que todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo aos brasileiros e os estrangeiros residentes no Brasil, a inviolabilidade de seus direitos. Não se relaciona a ideia de isonomia, quando há tratamento diferenciado em situações semelhantes.

Não ocorre agressão ao princípio quando há uma atribuição mais benéfica, ou diferente, em favor de determinado grupo, contanto que haja embasamento que explique essa diferenciação, como mencionado no capítulo anterior a respeito das ações afirmativas. Este também é denominado como princípio da igualdade, que auxilia a verificar casos iguais e desiguais para proceder conforme a situação fática.

A autora Regine Helena Costa (2018)¹⁸, melhor ensina, quando aponta seus dois aspectos, sentido material e sentido formal.

- O sentido material, nas palavras dela, é tratamento equânime de todos os homens proporcionando-lhes idêntico acesso aos bens da vida. É o arquétipo humanístico ainda não atingido.
- O sentido formal é a igualdade prevista em lei, tanto de formal geral aplicada a todos, quanto na forma desigual, proporcional ao caso previsto especificamente, em que a determinação da lei é de competência dos legisladores.

Princípio da seletividade

¹⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

¹⁸ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

Orienta a Administração Pública quanto as alíquotas dos objetos em que incidem os tributos, não interferindo em sua base de cálculo, com em sua essencialidade. Seletividade e essencialidade são duas palavras-chave neste princípio para melhor entendimento.

Os impostos que materializam este princípio são o IPI, Imposto sobre Produtos Industrializados, art. 153, inciso IV, um imposto da União, e o ICMS, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, art. 155, §2º, III, imposto de competência dos estados, ambos os artigos pertencem a Carta Magna.

Eles incidem sobre os produtos, serviços e consumo em geral. Esses dois tributos irão variar conforme a importância da coisa para o contribuinte, nesse momento há a diferenciação da essencialidade e a seletividade. O que configura a sua essencialidade, é o quão é essencial o objeto para o sujeito, a sua importância, e a seletividade incorre quando a administração pública seleciona a coisa e fixa a sua alíquota.

Luís Eduardo Schoueri (2018)¹⁹, melhor explica, que o constituinte foi preciso com relação ao critério a partir do qual as alíquotas podem variar: deve-se examinar o produto (no caso do IPI) ou a mercadoria ou serviço (para o ICMS), decidindo sobre sua essencialidade. O foco é no produto ou serviço, e não no contribuinte.

Esse princípio é muito palpável quando o Estado busca desestimular a sociedade de determinado comportamento, sobre serviço ou produto de consumo. Isso ocorre, por exemplo, quando é fixada uma alíquota maior na compra do cigarro, comumente conhecido como produto cancerígeno, para desencorajar o seu consumo, o que reduz o número de casos de câncer no país, o interesse coletivo.

DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA

1. Conceito

É um princípio que constitui um dos fundamentos do nosso Estado Democrático de Direito, de igual relevância, ou maior, aos outros princípios, como o da soberania, do pluralismo político, da livre-iniciativa privada e dos valores sociais do trabalho, tal como o da cidadania (COSTA, 2018)²⁰.

André Gustavo Corrêa de Andrade, juiz de direito, professor de direito civil e processo civil da EMERJ, melhor explica que a dignidade da pessoa humana como sendo um valor

¹⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

²⁰ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

universal, que mesmo em diferentes individualidades apresenta-se em condição humana igual, assim diz, *in verbis*;

Constitui a dignidade um valor universal, não obstante as diversidades socioculturais dos povos. A despeito de todas as suas diferenças físicas, intelectuais, psicológicas, as pessoas são detentoras de igual dignidade. Embora diferentes em sua individualidade, apresentam, pela sua humana condição, as mesmas necessidades e faculdades vitais.

Danielle Silva Araújo (2021)²¹, explana que a dignidade da pessoa humana ganhou força constitucional no estado brasileiro devido este princípio ser resguardado pela Declaração Internacional dos Direitos Humanos, em resposta as atrocidades acometidas pela Segunda Guerra Mundial, ele diz;

Há também um marco histórico de grande significância e de fator decisivo na definição e implantação do conceito de dignidade humana, que foi a Segunda Guerra Mundial, na qual deixou um mundo moralmente devastado após diversas atrocidades cometidas nos anos de confrontos. **O fato de o Estado nazista ter ferido gravemente a dignidade da pessoa humana por meio de crimes políticos extremos. E assim também a tortura e todo desrespeito à pessoa humana praticadas sob o regime militar levaram o Constituinte brasileiro a incluir a dignidade da pessoa humana como um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito** no qual se constitui a República Federativa do Brasil, conforme o disposto no inc. III do art. 1º da Constituição de 1988. (Grifou-se)

Assim, compreende-se que o princípio constitucional da dignidade da pessoa humana é proteção da integridade física e moral do cidadão em razão da condição humana, em que o estado brasileiro repressende e rejeita quaisquer atos e ações que venham a agredir tal valor constitucional. Na seara tributária, aplica-se como limitador a carga tributária, em que tributo oneroso causem constrangimento ao indivíduo, e com o objetivo, nas políticas públicas, de garantir os direitos fundamentais, como dito no tópico anterior.

2. Bem-Estar Social

Primeiro, é importante ressaltar que cada nação possui um conceito ou definição do Estado de Bem-Estar Social, ou também chamado de *Welfare State*, pois o termo foi sendo aperfeiçoado cada marco histórico mundial, tais como, a Primeira e a Segunda Guerra Mundial, a crise político-financeira nos anos 70 em que os efeitos desestabilizaram a economia global e

²¹ ARAUJO, Danielle Silva. **A GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E A BUSCA DO ESTADO DE BEM-ESTAR SOCIAL: Uma análise da gestão pública do município de São José da Tapera – Alagoas 2013 – 2018.** 39f. Santana do Ipanema. UFAL. 2021

nas circunstâncias complexas que culminaram na queda do Muro de Berlim (QUEROBIM SOUZA, 2021)²².

Consiste em um sistema político-econômico que visa a garantir os direitos e garantias fundamentais no meio social. Onde faz intervenções específicas na ordem econômica e realiza os programas e políticas públicas de maneira que concretizem os objetivos da constituição, e reduzindo a desigualdade social, tratamento isonômico e de acesso aos insumos de necessidades básicas. De forma sucinta, é a condição humana no gozo de seus direitos de forma plena, através dos serviços públicos prestados pelo Estado.

Em que, o Estado tem como objetivo basilar a garantia das liberdades dos cidadãos, a promoção e descentralização de riquezas, com a finalidade de diminuir a desigualdade social e incentivar o desenvolvimento econômico com a justiça social²³, tem como resultado e garantia o bem comum de toda a sociedade (FALCÃO, 2016)²⁴.

A sociedade irá usufruir do Bem-Estar Social quando o cidadão pode gozar de todos os direitos fundamentais em plenas condições humanísticas, em contrapartida o Estado intervém em setores estratégicos, proporcionando serviços públicos que sejam gratuitos e de qualidade.

OS TRIBUTOS NO COTIDIANO DO SUJEITO PASSIVO

Como dito anteriormente, o tributo é uma instituição da vida social, da vida em sociedade. Na formação da vida em conjunto as pessoas passaram a dispor, de forma compulsória, de parte de seus direitos de liberdade e propriedade com a intenção de promover arrecadação, e o Estado assumiu o papel de agente arrecadador, atuando com a cobrança, a fiscalização e a aplicação das sanções quando necessitar.

Para melhor compreensão da tributação, este trabalho teve como foco as pesquisas doutrinárias no meio acadêmico e as políticas públicas que concretizam a função social do tributo e o bem-estar social. Sendo o tributo uma prestação pecuniária compulsória do cidadão, com um papel a desempenhar sob o interesse da sociedade, com a atuação do Estado em setores específicos, com o objetivo de criar e viabilizar os serviços públicos que sejam acessíveis e de qualidade, Marcus Abraham (2018)²⁵.

²² SOUZA, Thales Tarcísio Querobim; FORMINGA JÚNIOR, José Carlos. **TRIBUTAÇÃO SOBRE GRANDES FORTUNAS COMO GARANTIA DO BEM-ESTAR SOCIAL**. 11f. Várzea Grande. UNIVAG. 2019.

²³ A justiça social está prevista no art. 170 da CRFB/88, como um ditame para a ordem econômica, em que valoriza o trabalho humano e a livre iniciativa, e tem por fim assegurar uma existência digna a todos.

²⁴ FALCÃO, Maurin Almeida. A Função Social e o Terceiro Setor. **Revista Jurídica**. p. 17-23. 2016.

²⁵ ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro. Forense. 2018.

Os tributos, sejam, na declaração do imposto de renda; no pagamento das taxas dos serviços públicos; ou nas contribuições de melhoria que consistem nas obras realizadas perto da residência, cercam a vida o cidadão-contribuinte, que, em quase em todos os sentidos, e é natural e infeliz que gere no pensamento comum, que os tributos são algo negativo, onerosos aos bolsos, e que servem de enriquecimento ilícito para os políticos maus intencionados, quando na verdade, a luz da constituição, e demais normas, tem como objetivo atividade estatal e o atendimento as necessidades públicas através dos programas sociais visando o bem o comum. Álvaro Rizo Salomão, (2013)²⁶.

Observa-se, que os tributos possuem a característica de vinculação e não vinculação, quando incide um tributo sobre um fato gerador onde há a participação estatal será vinculado. Por exemplo, o Estado prestar serviço de abastecimento de água; o Estado exercendo o poder de polícia, quando autoriza um baile; e na prestação de serviço de assistência médica etc.

Quando houver um tributo sobre um fato gerador e não há atuação do Estado, será não vinculado, o Imposto de Renda, IPI, e o ICMS por exemplo. Paulo de Barros Carvalho (2018)²⁷ melhor explana em dizer que depende da atuação do Estado para ocorra o vínculo com o tributo.

Por sua vez, função social se demonstra no êxito dos direitos sociais, os quais são os direitos fundamentais de segunda geração. Cada vez mais o exercício da tributação, ao assegurar esses direitos, passam ter uma visão mais humanística. Regina Helena Costa (2018)²⁸ diz que essa atividade não busca apenas gerar recursos para o custeio de serviços públicos, mas, igualmente, o assecuramento de exercício de direitos públicos subjetivos.

Como resultado, o Bem-Estar Social é a condição em que o indivíduo tem todos os seus direitos inerentes assegurados, a educação, saúde, segurança, no exercício de sua cidadania sem qualquer tipo de discriminação na sociedade. O alcance do Bem-Estar Social ocorre em sentido material, na esfera real, sendo cumprido integralmente no âmbito processual e administrativo público.

III – DA FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO

1. A Função Social dos Tributos no Estado Democrático de Direito

²⁶ SALOMÃO, Álvaro Rizo. **DA FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO**. 75f. Presidente Prudente, Faculdade Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo”, FDPP. 2013.

²⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2019.

²⁸ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 define o Estado como República fundada na igualdade de todos os cidadãos diante da lei. Ao declarar que República se constitui em Estado Democrático de Direito, art. 1º, a Carta Magna institucionalizou um Estado que possui fundamentos e objetivos concretos.

O Estado Democrático de Direito é traduzido pelo estatuto constitucional dos direitos fundamentais, pelo compromisso com a justiça, pela limitação à arbitrariedade do poder político e pela submissão a lei, não aceita abuso de direitos individuais, como a produção de prova ilícita, buscando, afirmar os direitos humanos, e as garantias individuais e não é tolerante com os interesses de governo autoritário.

A Magna Carta, 1988, em um momento histórico, atentou-se com grande relevância aos direitos fundamentais. Apesar da ausência de uma classificação correta, como poder se ter uma referência no Título II, capítulos I a V, é claro o pacto constitucional com os direitos fundamentais.

É possível apreciar a proteção aos direitos fundamentais quando a respeito da garantia do acesso à justiça, previsto no artigo 5º, inciso XXXV da Constituição Federal, e quando se procura a preservação da dignidade da pessoa humana, que é, inclusive, fundamento da República Federativa do Brasil, art. 1º, inc. III.

A relação que há entre o Estado Democrático de Direito e a função social dos tributos, consiste em que a Lei Maior constitui e promulga os direitos fundamentais, o Poder Público fica obrigado a zelar por esses direitos e se utiliza dos recursos financeiros recolhidos para a garantia dos direitos, através dos projetos, programas e políticas públicas.

No art. 3º da Carta Magna fundamenta a função social do tributo, tanto na perspectiva do Estado, que é o próprio texto em si, quanto na posição do cidadão-contribuinte, no cumprimento do dever de pagar os tributos.

O cumprimento dessa obrigação consiste em contribuir para o bem-estar social, como também está ligado ao entendimento de justiça tributária²⁹.

Diz o texto constitucional;

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;

²⁹ Marcus Abraham (2018, p. 101), conceitua a justiça tributária como “[...] ao tratarmos de justiça na seara tributária, estaremos discutindo temas como a dimensão da carga fiscal, as relações entre fisco e contribuinte e a harmonia do sistema tributário. Tais assuntos ganham sua expressão no campo jurídico pelo debate da capacidade contributiva, no primeiro caso; sobre a igualdade e a equidade, no segundo caso; e, finalmente, sobre a segurança jurídica nas relações fiscais”.

IV - **Promover o bem de todos**, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (Grifo do autor)

Quando o legislador pontua os objetivos da nação, uma das formas mais concretas de se alcançar, é através da arrecadação e aplicação de recursos recolhidos. Neste mesmo segmento, há também a possibilidade de promover a justiça social, no sentido em que todos, sem qualquer diferenciação, aproveitem dos benefícios da vida em sociedade, em que, o maior deles é a solidariedade humana, que reduzindo as desigualdades sociais.

Compreende-se com confiança que os tributos são a materialização da participação individual na realização do bem comum, empenhando o ideal da vida em sociedade. Em que, por um lado o Ente Estatal tem a obrigação de empregar o que arrecada em programas e ações coletivas, e por outro lado, o particular tem o dever de saldar o tributo.

Assim, fica evidente que a função social do tributo não se limita somente ao Estado, mas também ao próprio contribuinte que atua ativamente no adimplemento da obrigação e participa quando nas fiscalizações dos recursos financeiros, nas decisões a respeito dos interesses coletivos, no acompanhamento e cobrança das propostas antes proferidas pelos governos, Aldo Aranha de Castro (2020) ³⁰.

Ademais, o Estado, por meio da correta aplicação das receitas públicas, pode e deve promover o desenvolvimento nacional. Neste entendimento há um vislumbre de diversas particularidades do tributo, tornando possível novos patamares de reflexões, de atuar em áreas e setores específicos na garantia do direito fundamental. Aldo Aranha de Castro (2020) ³¹

O envolvimento da sociedade gera um melhor desempenho do governo na realização dos programas públicos, maior transparência do Estado, logo, os tributos ultrapassam o senso de ser uma obrigação do cidadão, e reforça o entendimento de ser um exercício de cidadania.

2. Conceito

A função social dos tributos é a arrecadação recursos financeiros para que o Estado seja capaz de pagar, realizar ou desenvolver atividades e /ou na prestação de serviços à população,

³⁰ ARANHA DE CASTRO, Aldo: FERREIRA DA PALMA, Vanessa Cristina Lourenço Casotti. FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO, LIVRE INICIATIVA E LIVRE CONCORRÊNCIA SOB A ÓTICA DA PROTEÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS. **Revista Brasileira de Direito e Garantias Fundamentais**. p. 55-57, 2020.

³¹ ARANHA DE CASTRO, Aldo: FERREIRA DA PALMA, Vanessa Cristina Lourenço Casotti. FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO, LIVRE INICIATIVA E LIVRE CONCORRÊNCIA SOB A ÓTICA DA PROTEÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS. **Revista Brasileira de Direito e Garantias Fundamentais**. p. 55-57, 2020.

que visam a garantir os direitos fundamentais. Ocorre que, para que seja possível alcançar tal objetivo, é necessário que o Estado respeite os limites definidos pela Carta Magna, a fim de atender aos direitos dos sujeitos passivos, Vittório Cassone (2018) ³².

Observa-se que a função do tributo não se finda na arrecadação que, mesmo que seja a principal, não é a única finalidade. É importante pontuar o tributo possui três objetivos:

- a) O fiscal, função típica da arrecadação de recursos financeiros para o Estado;
- b) O extrafiscal, quando visa enxerir no domínio econômico, incentivar ou desmotivar certas atitudes dos contribuintes, nesta função é quase o próprio princípio da seletividade, abordado anteriormente, o que diferencia é que no princípio é objetivo previsto na constituição percebido pela doutrina, na função há o dispositivo escrito a ser seguido, a norma;
- c) A parafiscal, no intuito de arrecadar recursos para subsidiar atividades que não constituem função típica do Estado, o que permite que entidades específicas exercem a cobrança de tributos, os pertinentes ao fato gerador.

Desse modo, a função social do tributo é alcançada quando os recursos financeiros, arrecadados pelo Estado, são utilizados na realização dos programas e políticas públicas que abordam as garantias dos direitos fundamentais.

Atina-se a importância quanto ao dever fundamental de pagar tributos em face da demanda da obtenção de recursos para o funcionamento do Estado Democrático de Direito, devendo haver a contribuição de toda a sociedade para o aporte de sua manutenção.

Assim, para concretização da cidadania e democracia é necessário observar os direitos dos contribuintes, pois, a atividade tributária é uma obrigação, contudo, também é um pleno e efetivo exercício da cidadania, pois, a tributação engloba os direitos e deveres a serem observados e respeitados por todos no meio social, que tem como objetivo alcançar um funcionamento certo da própria sociedade.

IV – DAS POLÍTICAS PÚBLICAS QUE DEMONSTRAM A FUNÇÃO DO TRIBUTO

O art. 3º da constituição federal aborda os objetivos fundamentais do Brasil em construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento do país, erradicar a pobreza e marginalização e reduzir as desigualdades sociais e entre os estados, promovendo o bem de todos, sem quaisquer formas de discriminação, não importando origem, raça, sexo, cor, idade.

³² CASSONE, Vittório. **Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo. Atlas. 2018

O texto constitucional citado visa concretizar os direitos individuais e sociais, que são elencados no art. 5º a 17, também na Lei Maior, onde não constam todos os direitos fundamentais apenas nos artigos citados, mas porque na estruturação da constituição, são os dispositivos que compõem o “Título II, Dos Direitos e Garantias Fundamentais”.

Para que se torne concreta a norma constitucional no meio da sociedade, é necessária a ação do Estado, em que pese ser sua obrigação, realizar as atividades que forem adequadas a realidade social, que normalmente são manifestas na prestação dos serviços públicos nas áreas básicas, tais como, na elaboração e desenvolvimento de programas que viabilizem a interação social nas questões da saúde, política, segurança, utilizar-se dos mecanismos legais previsto para a garantia dos direitos fundamentais (SALOMÃO, 2013)³³.

Os direitos sociais buscam garantir a independência e a vida digna aos cidadãos, logo que os direitos ali previstos nos arts. 5º a 17 da CRFB/88, que se referem a alimentação, lazer, saúde, trabalho, proteção à maternidade, educação, proteção à infância e assistência aos desamparados etc., com isso, se busca as variadas possibilidades de incentivos que são passivas de serem dadas, em quaisquer áreas, por exemplo, o Programa Universidade para Todos – PROUNI, no ramo da educação.

Desta forma, o direito tributário é capaz de atuar concretamente, implantando políticas públicas, como no exemplo da Zona Franca de Manaus, que se propõe reprimir a desigualdade social e regional, nos termos do art. 170 da constituição federal, ou também, pelas chamadas “construções verdes” que busca preservar as áreas verdes nos centros urbanos, quando ocorre a redução do IPTU em áreas específicas que mantenham parte da residência com árvores. (ARANHA DE CASTRO, 2020)³⁴.

Na garantia da dignidade da pessoa humana, como abordado anteriormente, diversos são os meios para alcançar tal fim. No ramo tributário, a função social do tributo possibilita o desenvolvimento de políticas públicas, fiscais e extrafiscais, que proporcionem a redução das desigualdades sociais e regionais, com o fulcro de um equilíbrio entre os cidadãos, em que, de fato, tenha uma vida digna.

1. Zona Franca de Manaus

³³ SALOMÃO, Álvaro Rizo. **DA FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO**. 75f. Presidente Prudente, Faculdade Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo”, FDPP. 2013

³⁴ ARANHA DE CASTRO, Aldo; FERREIRA DA PALMA, Vanessa Cristina Lourenço Casotti. FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO, LIVRE INICIATIVA E LIVRE CONCORRÊNCIA SOB A ÓTICA DA PROTEÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS. **Revista Brasileira de Direito e Garantias Fundamentais**. p. 55-57, 2020.

A ZFM foi instituída pela Lei nº3.173/1957, em sua primeira versão e posteriormente regulamentada por diversos decretos (Decretos nº 47757/1960, 51114/1961, 723/1962). Tinha o objetivo de uma integração territorial maior na Região Norte do país, por meio da concessão de incentivos. Em seu art. 1º, da Lei nº3.173/1957³⁵, ainda que REVOGADO, há o valor acadêmico, e não mais normativo, dizia;

REVOGADO - Art. 1º – É criada em Manaus, capital do Estado do Amazonas, uma zona franca para armazenamento ou depósito, guarda, conservação beneficiamento e retirada de mercadorias, artigos e produtos de qualquer natureza, provenientes do estrangeiro e destinados **ao consumo interno da Amazônia, como dos países interessados, limítrofes do Brasil ou que sejam banhados por águas tributárias do rio Amazonas.** (Grifou do autor)

O Decreto Lei nº 288/1967³⁶, que revoga a lei nº 3.173/1957, atualiza e amplia o alcance da Zona Franca de Manaus, diz, *in verbis*;

Art. 1º A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com **a finalidade de criar no interior da Amazônia** um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos. (Grifou-se)

O decreto em vigência traz consigo o diferencial da inserção do incentivo fiscal especial e o termo Zona Franca de Manaus. De maneira simplificada, essa zona franca consiste em um território determinado, onde a lei estabelece como uma área de livre comércio e incentivos fiscais. O seu objetivo é criar um centro industrial, comercial e agropecuário, que proporcionem o desenvolvimento econômico da região.

Em 1988, a Zona Franca de Manaus – ZFM ganhou o patamar constitucional, resguardando com suas características de área de livre comércio, por clara previsão do art. 40 do ADCT³⁷, concernindo ser um instrumento de promoção do desenvolvimento regional, a supracitada norma instituiu uma série de incentivos fiscais postos no capítulo II da norma, dos quais incorre a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI: “Art. 9º Estão isentas

³⁵ BRASIL, Lei nº 3.173, 6 de junho de 1957. Cria uma zona franca na cidade de Manaus, capital do Estado do Amazonas, e dá outras providências. **DOFC**. Brasília. 12 de junho de 1957

³⁶ BRASIL, Decreto Lei nº 288, 28 de fevereiro de 1967. Altera as disposições da Lei número 3.173 de 6 de junho de 1957 e regula a Zona Franca de Manaus. **Diário Oficial da União**. Brasília, p. 2.464. 28 de fevereiro de 1967.

³⁷ ADCT – ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS.

do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional”.

Busca o legislador com este dispositivo, e os demais, gerar um estímulo para as empresas ficarem na zona franca, e, assim, contribuindo para o seu crescimento e integração da região norte na economia do país.

Cumprindo-se assim a Função Social do Tributo. Como abordado nos tópicos anteriores, esta função visa assegurar os direitos constitucionais, na maioria das vezes os coletivos, e, no seu cumprimento, concretiza o art. 3º da constituição federal quase todos os seus incisos.

Cumpra o inciso II quando no “convite”³⁸ as empresas a integrarem a zona franca, no aquecimento e fortalecimento do comércio, e consequentemente da economia da região. O inciso III cumpre-se na redução da desigualdade entre as regiões, sem a ZFM a Região Norte comparada com a Região Sudeste, haveria maior discrepância. E o inciso IV promovendo o bem de todos, com a atuação das empresas nesta zona, há a redução do desemprego nestas áreas.

Hoje, a zona é administrada pela SUFRAMA – Superintendência da Zona Franca de Manaus, onde, em 1989, instituiu Áreas de Livre Comércio (ALCs), sendo sete ao total, para expandir alguns benefícios da zona franca. São as áreas de; Guajará-Mirim, Brasileira-Epitaciolândia, Tabatinga, Boa-Vista, Bonfim, Macapá, e Cruzeiro do Sul.

2. PROUNI

Criado em 2005, pela Lei nº 11.096, e regulamentado pelo decreto nº 5.493/2005, o Programa Universidade para Todos, visa viabilizar o acesso à educação de ensino superior nas instituições privadas através de bolsas de estudos, a participação desse programa se dá através da seleção dos candidatos com a obtenção da nota mínima definida pelo Ministério da Educação – MEC, e que o usufruto da renda familiar per capita seja de até três salário-mínimo. (DIAS DA COSTA, 2017)³⁹, pertinente observar o art. 2º da lei supracitada, que diz, *ipsis litteris*;

Art. 2º A bolsa será destinada:

- I - a estudante que tenha cursado o ensino médio completo em escola da rede pública ou em instituições privadas na condição de bolsista integral;
- II - a estudante pessoa com deficiência, na forma prevista na legislação; e

³⁸ Pois não há uma campanha pela Administração Pública que divulgue a ZFM, mas o acompanhamento fiscal. O ponto é que, o fato dessa zona existir em si já é um convite, pois as empresas se sentem atraídas em virtude das outras regiões não concederem esses incentivos.

³⁹ DIAS DA COSTA, Danielle; FERREIRA, Norma-Iracema de Barros. **O PROUNI na educação superior brasileira: indicadores de acesso e permanência**. 24f. São Paulo. 2017.

III - a professor da rede pública de ensino, para os cursos de licenciatura, normal superior e pedagogia, destinados à formação do magistério da educação básica, independentemente da renda a que se referem os §§ 1º e 2º do art. 1º desta Lei.

O PROUNI busca oportunizar o acesso ao ensino superior às pessoas que não possuem renda capaz arcar com o ensino privado de forma direta, mediante um sistema avaliativo de notas de corte. Nesta senda, fica claro ser um programa social que assiste à população que não consegue exercer seu direito à educação plenamente, neste caso, o do acesso à educação de nível superior.

Pois, em virtude da hipossuficiência financeira a pessoa não pode arcar com os valores custosos das instituições, que em sentido material são restritivos, e por vezes exclusivos. Uma realidade material oposta ao que proclama a constituição federal em seus art. 1º e 3º, abordados anteriormente.

Visando mudar, ou ao menos reduzir, esta realidade com o financiamento público, o Estado oportuniza bolsas de estudos, em que a pessoa é passiva de avaliação, nem todos tem acesso, somente aqueles que são aprovados no sistema de notas, para assim os aprovados adquirirem o benefício educacional, exercendo de forma o seu direito constitucional no acesso ao ensino de nível superior.

V- Considerações finais

Findo este trabalho, compreende-se que as considerações elaboradas em muito contribuem para o esclarecimento da função social do tributo, e como ocorre a sua consumação no mundo concreto.

O tema possui a importância de tanto contribuir para o meio acadêmico, que carece de estudos a respeito do cumprimento da função social, quanto no entendimento de que o tributo não é instrumento meramente arrecadatório para os cofres públicos, como não é apenas um exercício de poder arbitrário do Estado. Mas, consiste, em entender que pode ser um instrumento que mude uma realidade específica no meio social quando bem trabalho, ou também, quando não há o recolhimento integral, ou apenas o recolhimento parcial do tributo, não pesa de forma demasiada as empresas e cidadãos-contribuintes, como a Zona Franca de Manaus por exemplo.

No mesmo sentido, o PROUNI, que concede o benefício, ou auxílio, educacional para que as pessoas, neste caso as hipossuficientes, possam exercer o seu direito de acesso à educação (do ensino superior), alcançando o pleno gozo do direito fundamental que estava

tolhido, tanto pelo seu poder econômico, quanto pelos valores proibitivos do mercado, o que fica em discordância com o texto constitucional.

Pois, o Brasil, é um país soberano, sendo assim, possui objetivos a serem atingidos, especificados no art. 3º da Lei Maior, e a tributação é um dos meios, para alcançar esses fins. Nesta senda, ocorre o cumprimento da função social do tributo quando é alcançado o bem-estar no gozo dos plenos direitos fundamentais, ter esse entendimento contribui para a leitura da legislação e da realidade social, assim podendo tomar decisões e realizar alterações quando necessária para se alcançar o desenvolvimento da sociedade.

O apropriado é que, aos governantes incumbe a responsabilidade de empregar os recursos da arrecadação no bem comum e apenas isso, uma vez que, atitudes além dessa provocam a rejeição do cidadão à tributação e, por conseguinte, a prática de condutas que buscam ludibriar a legislação.

Aponta-se, que durante a pesquisa um interessante tema relacionado a este assunto, é o que diz respeito ao Imposto sobre Grandes Fortunas – IGF, um imposto que ainda não foi regulamentado e que possui previsão constitucional no art. 153, inciso VII, sobre a capacidade contributiva dos ricos e no cumprimento da função social para o desenvolvimento de serviços públicos aos pobres, em expressão comum é a ideia de “Quem tem mais, paga mais, quem tem menos, paga menos”. Tema delicado pois o consenso a respeito dele é que ele ainda não foi regulamentado devido a influência dos ricos no Poder Público, visto ter se passada mais de 30 (trinta) anos desde a promulgação da constituição.

Além disso, a função social do tributo é um tema que carece no meio acadêmico, ainda mais quando abordado o sobre as empresas privadas. A relação do tributo, e sua função coletiva, e a atuação da empresa na livre iniciativa e livre concorrência no meio social.

Por fim, se compreende que o tributo mostrou ser um instituto que influencia no meio social, não sendo tão superficial como o entendimento de ser apenas uma forma do Estado ter verbas nos cofres públicos. Mas, também, com o devido cumprimento da função social é um instrumento de garantia dos direitos fundamentais e um exercício de cidadania no Estado Democrático de Direito, onde é o principal meio para o desenvolvimento dos serviços públicos que visam assegurar ou assistir os direitos individuais e coletivos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ROCHA, Natália Agostinho Bonfim; MOLTOCARO, Thaiane Martins. **A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO E O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO**. 7. Presidente Prudente. Toledo Prudente Centro Universitário. 2015.
- PINHEIRO, Camilla. **A Função Social dos Tributos**. Goiânia. JURÍDICOCERTO, 2016. Página on-line. Disponível em: <https://juridicocerto.com/p/dracamillapinheiro/artigos/a-funcao-social-dos-tributos-2450>. Acesso em: 31 março 2022.
- SALOMÃO, Álvaro Rizo. **DA FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO**. 75f. Presidente Prudente, Faculdade Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo”, FDPP. 2013.
- SOUZA, Thales Tarcísio Querobim; FORMINGA JÚNIOR, José Carlos. **TRIBUTAÇÃO SOBRE GRANDES FORTUNAS COMO GARANTIA DO BEM-ESTAR SOCIAL**. 11f. Várzea Grande. UNIVAG. 2019.
- RODRIGUES, Sterffany s. de Castro. **A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO NO CONTEXTO DA EDUCAÇÃO FISCAL: uma análise do tema no meio acadêmico**. 46f. Natal. UFRN. 2015.
- ARANHA DE CASTRO, Aldo; FERREIRA DA PALMA, Vanessa Cristina Lourenço Casotti. FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO, LIVRE INICIATIVA E LIVRE CONCORRÊNCIA SOB A ÓTICA DA PROTEÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS. **Revista Brasileira de Direito e Garantias Fundamentais**. p. 55-57, 2020.
- CORRÊA, Samantha. **TRIBUTAÇÃO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO: A Função Social dos Tributos**. 28f. PUCRS. 2012.
- ARAÚJO, Danielle Silva. **A GESTÃO ORÇAMENTÁRIA E A BUSCA DO ESTADO DE BEM-ESTAR SOCIAL: Uma análise da gestão pública do município de São José da Tapera – Alagoas 2013 – 2018**. 39f. Santana do Ipanema. UFAL. 2021.
- FALCÃO, Maurin Almeida. A Função Social e o Terceiro Setor. **Revista Jurídica**. p. 17-23. 2016.
- MENDONÇA, Jean Victor Veiga. **A natureza jurídica do incentivo fiscal referente à contribuição para o PIS e à COFINS na zona franca de Manaus**. 12p. Manaus. UFAM. 2022.
- GONÇALVES, Oksandro Osdival. Os Incentivos Tributário na Zona Franca de Manaus e o Desequilíbrio Concorrencial no Setor de Refrigerantes. **Economic Analysis of Law Review**. p. 8-11. 2012.
- CORRÊA DE ANDRADE, André Gustavo. **O princípio fundamental da dignidade humana e sua concretização judicial**. 34f. EMERJ. 2004.
- DIAS DA COSTA, Danielle; FERREIRA, Norma-Iracema de Barros. **O PROUNI na educação superior brasileira: indicadores de acesso e permanência**. 24f. São Paulo. 2017.

RIBEIRO, Maria de Fátima; MACIEL, Lucas Pires. Direito, Desenvolvimento e Liberdade: o direito tributário pode aprimorar esses conceitos? **Direito e Desenvolvimento**.

JONER, Renata Andrea. **O DIREITO AO CREDENCIAMENTO DO IPI NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS**. 55f. IDP. 2015.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **DISPLINA TIRBUTÁRIA DA ZONA FRANCA DE MANAUS**. p.1-7.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo. Atlas. 2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro. Forense. 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2019.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário** / Alexandre Mazza. – 4. Ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil**. Senado. 05 de outubro de 1988.

BRASIL, Código Tributário Nacional. 27 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, p. 12452. 27 de outubro de 1966.

CANOTILHO, J. J. Gomes; SARLET, Ingo Wolfgang; STRECK, Lenio Luiz; MENDES, Gilmar Ferreira. **Comentário à Constituição do Brasil**. 2. ed. São Paulo. Saraiva Educação. 2018.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 23. ed. São Paulo. Saraiva Educação, 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno. Ação Direta de Inconstitucionalidade, ADI 712 DF. Ação Direta de Inconstitucionalidade – Lei nº8.200/91 (art. 3º e 4º) – correção monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas – reflexo sobre a carga tributária sofrida pelas empresas em exercícios anteriores – a questão das limitações constitucionais ao poder de tributar (titularidade, alcance, natureza e extensão). Procurador-Geral da República. Brasília. 7 de outubro de 1992.

BRASIL, Lei nº 3.173, 6 de junho de 1957. Cria uma zona franca na cidade de Manaus, capital do Estado do Amazonas, e dá outras providências. **DOFC**. Brasília. 12 de junho de 1957.

BRASIL, Decreto Lei nº 288, 28 de fevereiro de 1967. Altera as disposições da Lei número 3.173 de 6 de junho de 1957 e regula a Zona Franca de Manaus. **Diário Oficial da União**. Brasília, p. 2.464. 28 de fevereiro de 1967.