

**TRIBUTAÇÃO E PROPRIEDADE: UMA ALTERNATIVA AO
ADMIRÁVEL MUNDO NOVO**

TAXATION AND PROPERTY: AN ALTERNATIVE TO THE BRAVE
NEW WORLD

André Felipe Canuto Coelho*
Bruna Estima Borba**

*Professor dos cursos de Mestrado e de Graduação em Direito da Faculdade Damas da Instrução Cristã – ARIC (Recife-PE, Brasil). Possui Doutorado em Ciência Política pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), Mestrado e Graduação em Direito pela UFPE, Especialização e Graduação em Economia pela UFPE. É Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. E-mail: afccbpg@hotmail.com

**Professora Adjunta de Direito Tributário e de Direito Financeiro da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Professora da Faculdade Damas da Instrução Cristã em Recife. Possui doutorado em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco. É graduada em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (2000), em Engenharia Mecânica pela Universidade Federal de Pernambuco (1982), possui mestrado em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (2004) e especialização em Economia pela mesma Universidade. É auditora fiscal da Receita Federal do Ministério da Fazenda aposentada. E-mail: brunaestimaborba@gmail.com

Como citar: COELHO, André Felipe Canuto; BORBA, Bruna Estima. Tributação e propriedade: uma alternativa ao admirável mundo novo. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 15, n. 3, p. 71-86, dez. 2020. DOI: 10.5433/24157-108104-1.2020v15n3 p. 71. ISSN: 1980-511X

Resumo: Este artigo pretende apresentar uma alternativa para a questão da legitimidade da tributação. No contexto do Estado fiscal social de direito capitalista e em que o direito à propriedade privada é juridicamente reconhecido e protegido, propõe-se que o pagamento dos tributos deva corresponder à parcela do patrimônio social em relação ao qual o particular é mero depositário, sendo efetivamente privada apenas a parcela pós-tributária dos bens e rendas do contribuinte. A tributação se legitima conseqüentemente pela constatação de que a propriedade efetivamente privada é, somente, a propriedade pós-tributária. Essa concepção opõe-se à ideia de que o pagamento de tributos deriva de um dever de solidariedade ou de uma retribuição contraprestacional a que o indivíduo se submete para viver em determinada sociedade. Espera-se que esta análise lance nova luz sobre o fundamento de legitimidade da tributação ou que ao menos sirva de ponto de partida para a formação de um admirável mundo novo em que Estado e liberdade convivam em harmonia.

Palavras-chave: Tributação. Patrimônio social. Propriedade privada pós-tributária.

Abstract: This paper presents an alternative to the question: is taxation legitimate? From the context of the social fiscal State where capitalist law guarantees the right to property, which is legally recognized and protected, this study proposes that tax payment should correspond to a portion of the total patrimony in which the individual is a mere depositary. An individual's private assets would, thus, be the post-tax portion of their income

and assets. From this perspective, taxation is legitimate because private property would only be post-tax property. Strikingly, this conception is opposed to the idea that tax payments derive from a duty of solidarity or a causal retribution to which the individual submits himself in order live in society. This research hopes to shed new light on the legitimacy of taxation or, at least, serve as a starting point for the formation of a brave new world in which state and freedom live in harmony.

Keywords: Taxation; social patrimony; post-tax private property.

INTRODUÇÃO

Em 1932, Aldous Huxley publica seu “Admirável mundo novo”, em que descortina o funcionamento de uma distopia, uma sociedade lastreada em controles sócio-metabólicos e com papéis sociais pré-determinados. Ali, um Estado mundial manipula seus cidadãos para acreditar que seus objetivos e crenças são o de todos (KEISMAN, 2016, *passim*).

Ao procurar investigar a correlação entre os fenômenos da tributação e da propriedade privada, este artigo encontra uma alternativa à manipulação do Estado mundial de Huxley. A questão proposta diz respeito à legitimação da imposição tributária: qual a razão pela qual o Estado pode exigir tributos dos cidadãos e qual o motivo que os obriga a pagá-los transferindo para o ente parte de sua propriedade privada?

Essa indagação é abordada no contexto do Estado fiscal social de direito, economicamente capitalista.

A resposta considerada válida admite que em um Estado voltado para o bem comum o pagamento de tributos é associado ao exercício de liberdade, isto é, à decisão do indivíduo de ceder parte de sua propriedade privada para o Estado. A legitimação da tributação derivaria, portanto, do próprio pertencimento a determinada coletividade.

Esse artigo busca encontrar resposta alternativa para essa questão.

Defende-se que os tributos podem ser exigidos e devem ser pagos por haver, no conjunto de rendas e bens juridicamente convencionados como propriedade privada, uma parcela originariamente pertencente ao Estado. Tal parcela corresponde às provisões estatais preexistentes ao esforço individual que concorreram, direta ou indiretamente, para que o particular tenha logrado obter suas rendas e bens. Dessa forma, somente pode ser considerada privada a parcela das rendas e bens pós-tributários.

A formação do patrimônio social como o conjunto de bens pertencentes aos âmbitos público e privado juridicamente estabelecidos abrange a parcela dos bens pré-tributários dos particulares.

A perspectiva tributária proposta é, portanto, diversa da tradicionalmente concebida: não é o indivíduo que cede parte de sua liberdade de possuir bens privados para o Estado sob a forma de tributos. O cidadão nada cede. A parcela da propriedade privada que verdadeiramente lhe pertence é a parcela líquida ou pós-tributária.

Tal conclusão equaliza as inúmeras discussões acerca das razões que levariam o homem a abrir mão de sua liberdade: seria um dever de retribuir às prestações estatais recebidas ou corresponderia a um dever de solidariedade social para com seus concidadãos? Tais indagações, ainda que relevantes no que concerne à teoria da tributação - pois deram ensejo às teorias do benefício e do sacrifício surgidas ainda na Idade Moderna e até hoje objeto de estudos, têm sua aplicabilidade apenas como critério de repartição do ônus da tributação sobre rendas e bens, mas não como justificativa para a exigência dos tributos.

No primeiro capítulo se investiga o fenômeno da tributação e as conhecidas formas de repartição do ônus de financiar o Estado a partir da imposição aos cidadãos como resultado de

um dever, seja decorrente da solidariedade social, seja da devida contraprestação pelos serviços estatais recebidos.

No segundo capítulo procura-se compreender o fundamento de legitimidade da tributação, considerando-se que o pagamento de tributos atinge diretamente a propriedade privada por suprimir parte dela em favor do Estado.

Espera-se caminhar ao encontro do fundamento de legitimidade da exigência dos tributos pelo Estado a partir de uma trilha formada pelas seguintes proposições: (i) o reconhecimento da existência de um patrimônio social como o conjunto de bens pertencentes aos âmbitos público e privado; (ii) a compreensão de que os bens juridicamente estabelecidos como privados abrangem os bens pré-tributários dos particulares; (iii) o entendimento de que parte dos bens privados pré-tributários é essencialmente pública em razão da participação estatal em sua existência; (iv) a aceitação de que os tributos são devidos na proporção da parcela dos bens pré-tributários em relação aos quais o particular é mero depositário em razão de tal parcela haver sido fruto de esforços estatais anteriores ou concomitantes; (v) o estabelecimento do conceito de propriedade efetivamente privada como a parcela pós-tributária dos bens e rendas do contribuinte.

Espera-se que tal concepção permita a convivência harmônica entre os fenômenos da propriedade privada e da propriedade pública, do individualismo e do bem comum, e do interesse particular e do interesse público. Um admirável mundo novo em que Estado e liberdade convivam em harmonia.

1 HÁ UM DEVER DE PAGAR TRIBUTOS?

A indagação sobre a justiça fiscal envolve dois âmbitos de investigação (SANCHES, 2010, p. 19-41): Quais prestações estatais devem ser fornecidas pelo Estado aos cidadãos? Quem deve financiar tais prestações?

Por fugir ao escopo deste artigo, diversos conceitos prescindiram de exame, restando a opção de indicar o sentido adotado para sua conceituação. Dessa forma, tem-se por Estado *la organización jurídica coercitiva de una determinada comunidad* (ABBAGNANO, 1996, p. 448), por bem comum “o conjunto de todas as condições de vida social, que consintam e favoreçam o desenvolvimento integral da personalidade humana” (JOÃO XXIII, 1963, item 58), por liberdade “o domínio do homem sobre sua consciência” (REALE, 1994, p. 219) e por propriedade “a condição em que se encontra a coisa que pertence, em caráter próprio e exclusivo, a determinada pessoa” (DE PLÁCIDO E SILVA, 2008, p. 1117). Esse esforço de simplificação não pretende diminuir a importância dos temas abordados que merecem, e mereceram, valiosos estudos acerca da formação do conceito de Estado (LOCKE, 1994), do que seja bem comum (SEN, 2013), da liberdade como elemento integrante da natureza humana (KANT, 1989) e do fenômeno da propriedade (PROUDHON, 1975).

A lógica da tributação atribui a cada um dos membros da coletividade o dever de contribuir para o financiamento do Estado (MONTESQUIEU, 2000, p. 221) partindo do pressuposto do pacto social anteriormente firmado para formação e manutenção do Estado (ROUSSEAU, 2001,

p. 9-10).

Seguindo esse entendimento, o compromisso do cidadão para com o Estado teria se estabelecido a partir da parcela de liberdade que ele teria cedido para viver sob sua proteção.

Se cabe aos Estado prover prestações sociais que, de forma difusa, são usufruídas por todos, então cabe ao conjunto de cidadãos o dever fundamental de pagar tributos com base na solidariedade que deve haver entre os membros de uma coletividade. O pagamento de impostos – tributos não vinculados e não contraprestacionais – representaria o cumprimento desse dever. A esse pensamento se costuma denominar teoria do sacrifício, visto que todos pagam sem saber se, e quantas, prestações estatais irão efetivamente receber (NABAIS, 1998, p. 442-448).

De outro lado, há quem negue parcialmente esse compromisso, considerando-se livre para não pagar por prestações difusas. Nesse caso, caberia ao indivíduo assumir a autotutela relativamente a diversas fruições – previdência, saúde e educação, por exemplo – em substituição à proteção estatal. Essa concepção é própria do século XIX (THOREAU, 1968, p. 34). Segundo esse pensamento, somente as prestações contraprestacionais – causais, bilaterais ou sinalagmáticas – representadas costumeiramente pelas taxas, seriam exações possíveis de serem exigidas do cidadão.

Além disso, entre outras visões do fenômeno da tributação há a que o considera mero mecanismo de dominação de classes (O'CONNOR, 1977, p. 203).

De fato, o tributo tem sua origem na servidão, seja a título de dominação de um povo por outro, seja pela criação de estamentos sociais que vêm legitimar a exploração no seio de um mesmo povo (VANONI, 1932, p. 16). Não fossem suficientes os fatos históricos, no plano das ideias a associação da tributação à rapinagem foi mencionada desde a Idade Média (AQUINO, 1944-1949).

E mesmo a história da humanidade pode ser contada por meio da história dos tributos (ADAMS, 2001; WEBBER; WILDAVSKY, 1986) e dos diferentes perfis ou desenhos ou ainda sistemas de repartição do ônus tributário (SLEMROD; BAKIJA, 2004).

O mais primitivo critério de distribuição dos encargos da tributação foi a repartição, pela qual se fixava o total a ser arrecadado cabendo aos particulares entregar ao representante do Estado o valor estipulado, como praticavam as *Fermes Générales* francesas (BALEEIRO, 2006, p. 211) e a Coroa portuguesa no Brasil Colônia por meio da derrama (O QUINTO..., 2010).

A repartição foi substituída pela quotidade em que o critério, e não o valor, da oneração era estabelecido, sendo o valor final da receita arrecadada variável (BALEEIRO, 2006, p. 212). A quotidade pode ser quantificada por meio de tributos fixos ou proporcionais, orientando-se por uma ou por uma combinação das teorias ou princípios: (i) teoria da capitação em que por cada um é devido um valor fixo a título de tributo; (ii) teoria do benefício, segundo a qual o cidadão deve retribuir ao Estado os serviços por ele recebidos; e (iii) teoria do sacrifício, pela qual todos devem financiar o Estado de acordo com sua capacidade de fazê-lo (PEREIRA, 2009, p. 66; SAMUELSON, 1979, p. 176-177; SELIGMAN, 1913, p. 4; SCHOUERI, 2005, p. 117; TIPKE; LANG, 2002, p. 33).

A teoria do benefício ignora que diversas atuações estatais são de natureza difusa – como a segurança externa e a interna, a prestação jurisdicional e a própria manutenção do direito de propriedade – cuja fruição não é identificável e, portanto, não podem ser custeadas por tributos contraprestacionais (SOUSA, 1975, p. 130). Por essa razão, sua implantação sob forma pura foi esquecida há pelo menos dois séculos.

Isso se deveu principalmente pela inscrição nas Constituições modernas de direitos humanos alçados, portanto, à condição de direitos fundamentais (HOMEM, 2014, p. 15-16). Os tributos passaram a servir não apenas à sua função fiscal arrecadatória mas a caminharem ao encontro de tais direitos inicialmente de titularidade individual, em seguida de titularidade coletiva e enfim aos chamados direitos sociais. Seguindo essas dimensões de direitos os tributos assumiram, a *pari passu* (BORBA, 2012, p. 490-516), feição extrafiscal distributiva visando à realização da justiça.

Todavia, a escolha da teoria do sacrifício não solucionou o problema proposto pois era (e ainda é) preciso discernir acerca da base tributável: o estoque de riqueza – o patrimônio acumulado – ou o fluxo de riqueza – a renda auferida – ou o consumo realizado?

De toda forma, a tributação ideal associada à eficiência, como priorizava Adam Smith (1988, p. 99-101) em 1776 por meio de seus quatro cânones, e ao mesmo tempo associado à justiça (SANCHES, 2010, p. 19-27) permanece em aberto. O esforço para definir uma estrutura tributária considerada socialmente justa e ao mesmo tempo economicamente viável empreendido por pesquisadores como Kaldor (1955), Hall e Rabuschka (1995) e Piketti (2014) tem se assemelhado a um trabalho de Sísifo.

Em qualquer caso, a exigência de impostos é atualmente associada à solidariedade social sob argumento de conter em si mesma a concepção de prestações difusas próprias do Estado fiscal social de direito. Dessa forma, todos os concidadãos devem contribuir para o financiamento do Estado e, partindo-se dessa premissa, passa-se a investigar os critérios de distribuição do ônus desse financiamento.

Ao longo do século XX, a ideia de solidariedade e sua medida tributária, a capacidade contributiva, tornaram-se a panaceia para as reclamações contra a exigência e repartição do ônus dos tributos e, conseqüentemente, passou a fundamento de legitimidade da questão tributária (não se examinam aqui outras justificativas ligadas à extrafiscalidade, como os tributos sobre o comércio exterior e os chamados tributos verdes).

Como consequência, a adoção de tributos diretos exigidos conforme a capacidade contributiva tentou remediar, no século passado, a injusta repartição do ônus da tributação decorrente dos tributos indiretos (MUSGRAVE, 1965, p. 43).

No contexto de uma sociedade repleta de prestações estatais difusas – a exemplo da segurança externa e interna, da jurisdição, da proteção ao meio ambiente – ao lado de outras cujo beneficiário é identificável – saúde, assistência, previdência e educação –, a solidariedade parece efetivamente ser o fundamento do dever de pagar tributos. Essa construção das ideias levou à conclusão de que, em tais sociedades, deve vigorar a teoria do sacrifício baseada na solidariedade.

Porém, pensando melhor, é crível que o cidadão, ao observar seu conjunto de seus bens e

rendas, abra mão de parte de sua liberdade de dispor de sua propriedade privada em um impulso de solidariedade?

Tudo indica que não.

Autores como Tipke e Lang (2002, p. 112-125) e Burg (2004, p. vi) já escreveram sobre a revolta implícita ou explícita dos cidadãos contra a tributação na atualidade e nos milênios da história da humanidade.

A razão para legitimar a exigência dos tributos não parece residir em um sentimento interno e espontâneo do ser humano de ceder parcelas de sua propriedade, isto é, de restringir sua liberdade de ser proprietário.

Há aproximadamente vinte anos, o ganhador do Nobel Amartya Sen (2013, p. 359-378) defendeu que a busca pelo desenvolvimento humano é a busca por liberdades, ou seja, por dotações de capacidades de escolha em uma e para uma vida valorizada pelo indivíduo. São as chamadas de liberdades substantivas ou materiais representando uma série de oportunidades, como educar-se e dispor de assistência à saúde. Tendo sido dotado de tais liberdades substantivas, caberá a cada um fazer delas o uso que lhe aprouver, exercendo a escolha sobre o que fazer com sua própria educação e saúde.

Um ser sem possibilidades de escolha não pode exercer qualquer liberdade substantiva. Afinal, pode-se escolher ouvir o Noturno Op. 9 nº 2 de Chopin quando se passa fome? Construir uma sociedade capaz de fornecer liberdades substantivas significa desenvolver-se e, para isso, é necessário que o Estado seja capaz de produzir e manter tais liberdades concretamente.

Por que, então, deve um indivíduo pagar tributos e, principalmente, pagar impostos que serão usados para criação e sustento de liberdades substantivas de terceiros?

Em que pese o argumento, a legitimação dos tributos não parece residir internamente no homem. Dificilmente se encontrará alguém que, de forma livre e espontânea, deseje perder parte de sua liberdade da qual se entende titular absoluto em nome do fornecimento de liberdades substantivas para outros.

Não obstante existir um dever jurídico legal de pagar tributos, não parece haver um dever legítimo de pagar tributos, quer baseado na solidariedade quer na retribuição, a partir da cessão de parte dos bens privados para o Estado.

Deve-se buscar, portanto, outro fundamento de legitimidade para a exigência dos tributos. O fundamento de legitimidade da tributação deve residir, portanto, externamente ao próprio homem, em um conceito que não faça parte de sua essência como o são a liberdade e a solidariedade.

A legitimação dos tributos deve ser buscada considerando-se a existência de um patrimônio social, isto é, um conjunto de bens pertencentes aos âmbitos público e privado juridicamente estabelecidos, em correlação com a propriedade efetivamente privada.

Enfim, não há um dever de pagar tributos. Há um reconhecimento de que a propriedade privada, na condição pré-tributária, contém parcela de bens e rendas do próprio patrimônio social da qual o indivíduo é mero depositário.

O pagamento de tributos consistiria, assim, na reposição ao Estado da parcela do patrimônio

social sob a posse do cidadão. A tributação se legitimaria, conseqüentemente, pela constatação de que a propriedade efetivamente privada é, somente a propriedade pós-tributária.

2 A PROPRIEDADE PRIVADA COMO O CONJUNTO DE RENDAS E BENS PÓS-TRIBUTÁRIOS

A propriedade privada tem origem nos primórdios da civilização, sendo parte da liberdade de que é dotado o ser humano relativamente à posse, ao desfrute e à disposição de bens.

Este artigo não pretende examinar as origens da propriedade privada. É da essência do ser humano (PROUDHON, 1975). É fruto do egoísmo que possibilita a exploração de classes (ENGELS, 2012)? É fenômeno voltado à maximização das possibilidades de sobrevivência da humanidade (MILL, 2000)?

Essa discussão explicita a tensão existente entre o público e o privado. De um lado, são invocados os direitos humanos, entre eles o direito de ser proprietário, como expressão da autodeterminação moral individual que limita o poder estatal. De outro, defende-se que a autodeterminação da comunidade política soberana constrói tais direitos podendo abranger, ou não, o direito à propriedade privada (CAVALCANTI, 2014, p. 240).

Neste artigo, parte-se do direito à propriedade privada jurisdicionado. Previsto na Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948 e nas Constituições brasileiras desde a imperial de 1824 à atual de 1988, nesta no rol dos direitos fundamentais. Assume-se a função social da propriedade privada, igualmente prevista na Carta de 1988 (MAXIMILIANO, 2005, p. 718) como princípio a se ponderar em relação ao próprio direito de propriedade (MALUF, 2005, p. 76-77).

Por fugir aos objetivos deste artigo, não se analisará a propriedade enquanto instituto (GOMES, 1988, p. 90-100), adotando-se o conceito jurídico de propriedade como “a condição em que se encontra a coisa que pertence, em caráter próprio e exclusivo, a determinada pessoa” (DE PLÁCIDO E SILVA, 2008, p. 1117).

Reconhece-se, simplesmente, que a propriedade privada existe, afastando-se a defesa da propriedade coletiva ou a propriedade Estatal dos bens e dos meios de produção.

Assim, longe de confrontá-la, este artigo pretende, ao contrário, reafirmá-la. A propriedade privada é uma convenção juridicamente estabelecida (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 11) e um dado para a realidade *sub examine*.

Talvez por ser o homem de fato um grande egoísta, cada um de nós acredita que as rendas que ganhamos e os bens que adquirimos nos pertence integralmente, antes da incidência dos tributos (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 120).

Será de fato assim? Será que o indivíduo, ainda que o direito, por necessidade de ordenação e pacificação social, o tenha definido como proprietário particular de seus bens, somente é proprietário de uma fração desses bens?

Será que o direito de propriedade apenas faz sentido nas relações entre particulares reciprocamente considerados? Será que a relação jurídica – ser o proprietário de um bem frente a

todos os demais não proprietários sob proteção do Estado – corresponderá à realidade quando no outro polo da relação estiver o Estado?

Pode-se responder afirmativamente a essas indagações ressaltando, contudo, a propriedade em sua condição pós-tributária.

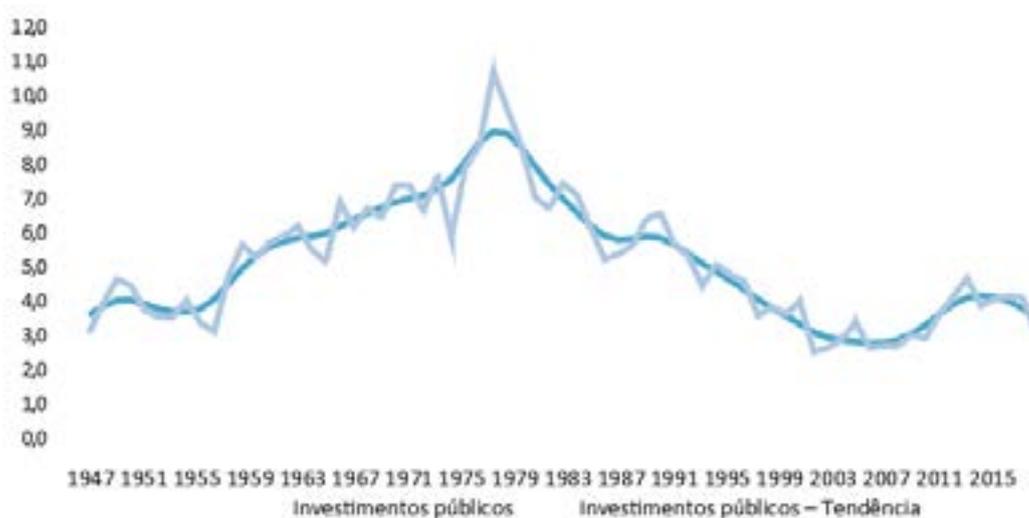
Concluindo, não se trata de retirar da propriedade privada sua natureza de direito subjetivo. Ele existe, porém unicamente em relação à propriedade pós-tributária. As repostas propostas consideram que o patrimônio total de uma coletividade mensurado economicamente Produto Interno Bruto (MANKIWI, 1999, p. 482) formam um patrimônio social.

Consideram aditivamente que os bens da natureza – o sol, o mar, os rios, os ventos, os espécimes minerais, vegetais e animais – assim como os bens produzidos pelo homem, pertencem apenas parcialmente à pessoa individual e juridicamente indicada como respectiva proprietária. Tais bens compõem o conjunto de dotações que o universo destinou para a humanidade conjuntamente considerada. O agricultor sabe que seu cultivo requer o concurso da luz solar, astro pertencente a todos conjuntamente. Seu patrimônio pré-tributário é, portanto, composto por propriedade da qual ele é mero depositário. Somente o patrimônio pós-tributário corresponde verdadeiramente à sua propriedade privada, ainda que o direito tenha convencido considerar todo seu patrimônio pré-tributário como tal.

Deixando de lado a dotação universal dos bens da natureza que é patrimônio de todos e de ninguém individualmente, a mensuração da propriedade efetivamente privada frente ao patrimônio social pode ser estabelecida por meio da participação do Estado na sua formação.

De modo exemplificativo, os dados publicados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, IPEA (ORAIR, 2016, p. 13) permitem analisar a participação dos investimentos públicos na formação da riqueza do Brasil durante cerca de setenta anos espelhada no gráfico abaixo:

Gráfico 1 - Investimentos públicos (1947-2015), em participação percentual do (PIB)



Fonte: Orair (2016, p. 13).

Esses dados consideram o total de investimentos do governo nas três esferas federativas

e nas empresas estatais federais, mensurados pelo total da aquisição líquida de ativos físicos, excluídos os subsídios do Banco Nacional de Desenvolvimento Social (BNDES) às empresas privadas ou para o programa Minha Casa Minha Vida, as capitalizações de empresas estatais, as aquisições de imóveis não relacionados a uma obra e as transferências de capital que financiam investimentos dos entes subnacionais.

Vê-se que houve maior participação do setor público na época do regime militar, a partir do que apresentou tendência declinante, retomando a partir de 2007. Constata-se, entretanto, que o Estado esteve permanentemente presente na formação da riqueza do Brasil ao longo de mais cinquenta anos, ainda que haja oscilado entre cerca de 3% e 9% do PIB, como se observa no gráfico.

A alocação de tais investimentos, assim como as razões de suas causas e consequências não são objeto de análise neste artigo, por fugirem a seu objetivo que é o de demonstrar que a propriedade, soma da propriedade pública estritamente falando e da propriedade privada, compõe um conjunto a que se dá o nome de patrimônio social.

Pode-se afirmar, portanto, que, entre 3% e 9% do patrimônio social correspondente à infraestrutura do País foram financiados pelo Estado. Esse patrimônio estimula e possibilita a geração de riqueza pelo setor privado que o utiliza.

Ao lado dos já mencionados bens da natureza, os indivíduos e suas empresas se beneficiam do saneamento, das vias públicas, da iluminação, enfim, de todos os bens produzidos pelo esforço público. Eles viabilizam a formação e o crescimento da riqueza privada ao lado do esforço individual de cada um.

Todavia, as pessoas e as sociedades empresárias não os contabilizam em seu ativo imobilizado, nem tampouco eles são registrados nas declarações das pessoas físicas. Dessa forma, o patrimônio social não compõe a fonte de geração da riqueza privada, cujos proprietários não se dão conta de que parte dela foi criada a partir do que é público por origem.

Conclui-se que o pagamento de tributos não retira parte do patrimônio do particular para custear o Estado sob fundamento de um dever de solidariedade (teoria do sacrifício) ou de retribuição (teoria do benefício).

Há gastos cujo beneficiário é, de forma difusa, toda a coletividade, tal como despesas relativas à proteção ambiental. Não se pode negar que o meio ambiente, com tudo nele contido (a terra, os rios e lagos, a atmosfera e o ar, a luz do sol), é fator de produção por meio do qual é gerada a propriedade privada. Por essa razão, a aplicação de recursos públicos em obras de saneamento básico, no manejo de bacias hidrográficas, na dessalinização de água entre outros deve ser considerada uma parcela da riqueza nacional que é, indiretamente, apropriada pelos particulares. O quadro (MOURA *et al.*, 2017, p. 53) abaixo apresenta os gastos federais destinados à preservação e proteção do meio ambiente nos anos de 2016 a 2019 previstos no Plano Plurianual (PPA), Lei nº 13.249/2016 que definiu as diretrizes, objetivos e metas para o quadriênio 2016 a 2019:

Quadro 1- Programas temáticos do PPA na área ambiental executados pelo MMA (2016-2019)

Programa temático (código/descrição)	Órgãos responsáveis	Despesa global (R\$ mil)
2084 - Recursos hídricos	MMA, Ministério da Integração Nacional (MI) e Ministério de Minas e Energia (MME)	21.104.944
2050 - Mudança do clima	MMA e Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC)	2.553.052
2078 - Conservação e uso sustentável da biodiversidade	MMA	2.890.007
2083 - Qualidade ambiental	MMA e Ministério do Trabalho e Emprego (MTE)	513.853
Total		27.061.856

Fonte: Moura et al. (2017, p. 53).

Dado que o PPA refere-se a um período de quatro anos, pode-se estimar que os gastos ambientais no período representam aproximadamente 0,11% do PIB nesse mesmo período de quatro anos, considerando-se o PIB de 2016 no valor de R\$ 6,266 trilhões (IBGE, 2016, p. 4). A participação das despesas públicas ambientais no PIB é igual à despesa global ambiental no quadriênio, dividida pelo PIB acumulado no quadriênio (R\$ 27.061.856.000,00 / R\$ 25.266.000.000.000,00) resultando em um percentual de cerca de 0,11%.

Nesse mesmo sentido estão as conclusões relativas à década anterior em que se concluiu que o gasto federal voltado para a proteção ambiental se situou em torno de 0,4% e 1% do PIB (CEPAL, 2002, p. 46).

Certamente, em breve estarão disponíveis dados que possam demonstrar com mais clareza a participação do Estado na propriedade privada pela via ambiental a partir da apuração do PIB Verde, ou Produto Interno Verde (PIV) mensurando o patrimônio ecológico nacional a ser divulgado pelo IBGE nos termos da Lei nº 13.493/2017.

Essas informações visam a corroborar o pensamento de que parte da propriedade juridicamente considerada privada é pública, compondo o patrimônio social, pois todos os bens que pertencem ao indivíduo se originaram, em parte, de esforços do Estado sem olvidar aqueles devidos à iniciativa e empenho do próprio cidadão.

Nesse contexto, a ideia de carga tributária pode representar o percentual de bens privados pré-tributários que corresponde ao patrimônio social. A carga tributária é conceituada como a parte do rendimento nacional que, através dos tributos, “é transferido das mãos dos particulares para o sector público” (PEREIRA, 2009, p. 331) gerando inúmeras controvérsias acerca de seu montante e, principalmente, da repartição do ônus de arrecadá-lo (NABAIS, 1998, pp. 684- 686; TIPKE; LANG, 2008, p. 51-133). Controvérsias que talvez se pacifiquem a partir do reconhecimento da existência de um patrimônio social e da compreensão da propriedade efetivamente privada como propriedade pós-tributária.

Levando-se em consideração unicamente os gastos com infraestrutura (média de 5%) e ambientais (1%), apontados no exemplo, pode-se inferir que ao transferir 6% de seus bens privados para o setor público o cidadão apenas repõe ao Estado parcela dos bens que formam o patrimônio social. Essa parcela corresponde aos bens não lhe pertencem originariamente e em relação aos quais o indivíduo é depositário, sendo o proprietário jurídico unicamente por uma convenção civil que visa à ordenação de direitos entre os próprios particulares.

Ainda que o sujeito possa se sentir solidário com seus concidadãos relativamente a muitos aspectos da vida, por empatia natural ou levado por pressão social como ocorre nos casos de desastres naturais em que se forma uma rede de auxílio, o pagamento de tributos parece fugir de qualquer questão associada a um dever moral que o legitime.

O fundamento de legitimidade da tributação deve residir, portanto, na ideia de reposição do patrimônio social, onde o indivíduo é mero depositário em nome do Estado e possuidor em seu próprio nome.

Parece, assim, mais defensável a hipótese de que o Estado possui direito à parte do patrimônio social que está sob a posse do indivíduo do que a construção de uma ideia de solidariedade espontânea entre concidadãos como parte de um prévio pacto social. Ademais, a teoria contraprestacional, que legitima os tributos a partir de uma retribuição pelos serviços públicos recebidos, já foi afastada face à diversidade de prestações difusas de que são beneficiários todos os contribuintes em conjunto.

Enfim, no sistema capitalista, é desejável que o particular almeje a propriedade privada, muitas vezes com apetite pantagruélico, e a obtenha dedicando a essa tarefa seus maiores esforços, respeitado sua função social.

Entrementes, atente-se que parte dela se deve à atuação do Estado. Por essa razão, quando tributado, o indivíduo nada cede. Apenas repõe, pela via da tributação, a parcela da propriedade da qual é depositário. Nesse momento, adquire ele a propriedade plena do patrimônio remanescente que corresponde à parte pós-tributária.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A questão da legitimidade da exigência dos tributos assim como da justa repartição do ônus de financiar o Estado tem ocupado a humanidade por ao menos duzentos anos. Não se pretende por meio desse artigo apontar resposta a tão intrincada indagação. Tudo o que se deseja é trazer à luz um pensamento acerca do tema como um dos aspectos possíveis para sua compreensão.

Para tanto, delimitou-se o estudo ao contexto do Estado fiscal social de direito, economicamente capitalista, em que o direito à propriedade privada é juridicamente reconhecido e protegido.

Em uma sociedade assim conformada, defende-se que o pagamento dos tributos corresponde à proporção da parcela do patrimônio social em relação à qual o particular é mero depositário, sendo efetivamente privada apenas a parcela pós-tributária dos seus bens e rendas. Nega-se, portanto, a

ideia de que o pagamento de tributos deriva de um dever de solidariedade a que o indivíduo, por sua vontade, adere, para viver em determinada sociedade, ou de uma retribuição devida ao Estado pelos serviços públicos recebidos.

A tributação se legitima, por conseguinte, pela constatação de que a propriedade efetivamente privada é, somente, a propriedade pós-tributária.

No exemplo analisado, a partir de dados para o Brasil no período de 2016 a 2019, abrangendo unicamente as despesas estatais relativas à infraestrutura e ao meio ambiente, chegou-se ao percentual aproximado de 6%.

Os tributos não são, conseqüentemente, fruto da cessão da liberdade individual. São apenas a reposição ao Estado de parte do patrimônio social.

Essa conclusão tem suas bases assentadas no reconhecimento do direito à propriedade privada e sua função social, a par de conceber a existência de um patrimônio social, entendido como o conjunto de bens pertencentes aos âmbitos público e privado. Se parte do patrimônio tido como privado é obtido pelos particulares a partir de dotações da natureza e de outras mais fornecidas pelo Estado, é decorrência lógica a composição da riqueza privada pela pública.

Essa forma de conceber a vida social e de jurisdicizá-la pode permitir a convivência harmônica entre os fenômenos da propriedade privada e da propriedade pública, do individualismo e do bem comum.

Poderá levar, acredita-se, a um outro admirável mundo novo em que Estado e liberdade convivam em harmonia.

REFERÊNCIAS

ABBAGNANO, Nicola. **Diccionario de filosofia**. México: Fondo de Cultura Económica, 1996.

ADAMS, Charles. **For good and evil: the impact of taxes on the course of civilization**. Lanham: Madison Books, 2001.

AQUINO, São Tomás de. **Summa theologica**. São Paulo: Siqueira, 1944-1949. v. 18, Questão LXVI, artigo VIII.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BORBA, Bruna Estima. Da expropriação ao dever de solidariedade: a imposição tributária e as dimensões dos direitos fundamentais. In: BRANDÃO, Cláudio, SALDANHA, Nelson, FREITAS, Ricardo (coord.). **História do direito e do pensamento jurídico em perspectiva**. São Paulo: Atlas, 2012.

BURG, David F. **A world history of tax rebellions**. New York: Routledge, 2004.

CAVALCANTI, Francisco de Queiroz Bezerra. Apreciação crítica aos direitos fundamentais de primeira geração à luz do direito de propriedade: da propriedade liberal a propriedade social. In: BRANDÃO, CLÁUDIO (Org.). **Direitos Humanos e Fundamentais em Perspectiva**. São Paulo: Atlas, 2014, p. 239-261.

- CEPAL. Vigesimonoveno periodo de sesiones. SERIE **Medio ambiente y desarrollo** n° 58. Disponível em: <http://archivo.cepal.org/pdfs/2002/S0210812.pdf>. Acesso em: 14 fev. 2018.
- DE PLÁCIDO E SILVA. **Vocabulário jurídico**. Rio de Janeiro: Forense, 2008.
- ENGELS, Friedrich. **A origem da família, da propriedade privada e do Estado**. São Paulo: Expressão Popular, 2012.
- GOMES, Orlando. **Direitos reais**. Rio de Janeiro: Forense, 1988.
- HALL, Robert E., RABUSCHKA, Alvin. **The flat tax**. Stanford: Hoover Institution, 1995.
- HOMEM, António Pedro Barbas. Conceito de direitos humanos. *In*: BRANDÃO, Cláudio (coord.). **Direitos humanos e fundamentais em perspectiva**. São Paulo: Atlas, 2014.
- IBGE. **Indicadores nacionais trimestrais**. Rio de Janeiro: IBGE, 2016. Disponível em: ftp://ftp.ibge.gov.br/Contas_Nacionais/Contas_Nacionais_Trimestrais/Fasciculo_Indicadores_IBGE/pib-vol-val_201604caderno.pdf. Acesso em: 14 fev. 2018.
- JOÃO XXIII, Papa. **Encíclica Pacem in Terris**. 1963. Disponível em: http://w2.vatican.va/content/john-xxiii/pt/encyclicals/documents/hf_j-xxiii_enc_11041963_pacem.html. Acesso em: 15 fev. 2018.
- KALDOR, Nikolas. **An expenditure tax**. London and New York: Routledge, 1955.
- KANT, Immanuel. **Crítica da razão pura**. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.
- KEISMAN, Molly. Power and control in brave new world and 1984. **Prologue: A First-Year Writing Journal**, United States, v. 8, n. 4, 2016. Disponível em: <http://digitalcommons.denison.edu/prologue/vol8/iss1/>. Acesso: 18 ago. 2018.
- LOCKE, John. **Segundo tratado sobre o governo civil**. Petrópolis: Vozes, 1994.
- MALUF, Carlos Alberto Dabus. **Limitações ao direito de propriedade**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.
- MANKIW, N. Gregory. **Introdução à economia**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.
- MAXIMILIANO, Carlos. **Comentários à Constituição brasileira de 1891**. Brasília: Senado Federal, 2005.
- MILL, John Stuart. **A liberdade utilitarismo**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
- MONTESQUIEU, Charles Secondat. **O espírito das leis**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
- MOURA, Adriana Maria Magalhães de; SILVA, Ana Paula Moreira da; VIANA, João Paulo; SANTANA, Juliana Ferreira de; ROMA, Júlio César; SACCARO JÚNIOR, Nilo Luiz; SAMBUICHI, Regina Helena Rosa; DIABATE, Reycha Sabana. **Gastos ambientais no Brasil: proposta metodológica para aplicação no orçamento federal**. Rio de Janeiro: IPEA, dez. 2017. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=32010&Itemid=424. Acesso em: 14 fev. 2018.

- MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- MUSGRAVE, Richard A. Estimating the distribution of the tax burden. *In*: MUSGRAVE, Richard A. **Problems of tax administration in Latin America**. Baltimore: The John Hopkins Press, 1965.
- NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.
- O QUINTO e a derrama. Disponível em: <http://www.historiabrasileira.com/brasil-colonia/o-quinto-e-a-derrama/>. Acesso em: 20 set. 2010.
- O'CONNOR, James. **USA: a crise do Estado capitalista**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1977.
- ORAIR, Rodrigo Octávio. **Investimento público no Brasil: trajetória e relações com o regime fiscal**. Rio de Janeiro: IPEA, jul. 2016. Texto para Discussão nº 2215. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=28277. Acesso em: 14 fev. 2018.
- PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas. **Fiscalidade**. Coimbra: Almedina, 2009.
- PIKETTI, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.
- PROUDHON, Pierre-Joseph. **O que é a propriedade?** Lisboa: Estampa, 1975.
- REALE, Miguel. **Filosofia do Direito**. São Paulo: Saraiva, 1994.
- ROUSSEAU, Jean-Jacques. **Do contrato social**. 2001. *E-books*. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/texto/cv00014a.pdf>. Acesso em: 14 fev. 2018.
- SAMUELSON, Paul. **Introdução à análise econômica**. Rio de Janeiro: Agir, 1979. v. I.
- SANCHES, J. L. Saldanha. **Justiça fiscal**. Lisboa: Fundação, 2010.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- SELIGMAN, Edwin R.A. **L'Impôt sur le Revenu**. Paris: M. Giard & E. Brière, 1913.
- SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Schwarcz, 2013.
- SLEMROD, Joel, BAKIJA, Jon. **Taxing ourselves**. Cambridge, Massachusetts: Mit Press, 2004.
- SMITH, Adam. **A riqueza das nações**. São Paulo: Nova Cultural, 1988. v. III.
- SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. Rio de Janeiro: Edições Financeiras S/A, 1975.
- THOREAU, Henry David. **A desobediência civil**. São Paulo: Cultrix, 1968.
- TIPKE, Klaus, LANG, Joachim. **Direito tributário**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008. v. I.

TIPKE, Klaus, LANG, Joachim. **Moral tributaria del estado y de los contribuyentes**. Madrid: Marcial Pons, 2002.

VANONI, Ezio. **Natura ed Interpretazione Delle Leggi Tributarie**. Padova: Cedam, 1932.

WEBBER, Carolyn; WILDAVSKY, Adam. **A history of taxation and expenditure in the western world**. New York: Simon and Schuster, 1986.

Como citar: COELHO, André Felipe Canuto; BORBA, Bruna Estima. Tributação e propriedade: uma alternativa ao admirável mundo novo. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 15, n. 3, p. 71-86, dez. 2020. DOI: 10.5433/24157-108104-1.2020v15n3p. 71. ISSN: 1980-511X

Recebido em: 31/08/2019.

Aprovado em: 26/04/2020.