

Os princípios de justiça das espécies tributárias: da capacidade de pagar ao princípio do benefício frente ao tamanho do Estado

Carolina Leister*

José Raymundo Novaes Chiappin**

Resumo

Esse artigo objetiva recuperar dois princípios de justiça, o da capacidade de pagar e o do benefício, adotados na teoria de finanças públicas, e aplica-los às espécies tributárias, considerando a classificação tripartida de Ataliba. Defende-se a tese de que cada espécie tributária possui um princípio da justiça inerente que a rege. O artigo demonstra, ainda, que enquanto o princípio da capacidade de pagar desvincula o custo do benefício decorrente dos bens e serviços ofertados pelo Estado, o princípio do benefício promove essa vinculação. Por derradeiro, demonstra-se que ao promover essa vinculação o princípio do benefício faz com que as decisões quanto ao tamanho do Estado – leia-se decisões alocativas relativas ao *quantum* de bens e serviços públicos que serão oferecidos – permaneça nas mãos dos contribuintes, ao passo que o princípio da capacidade de pagar, ao separar o custo do benefício para cada obrigado, coloca nas mãos do poder central essa decisão. Inobstante, verifica-se, que enquanto a subespécie de tributo vinculado ‘taxa’ permite aos contribuintes tomarem decisões quanto ao tamanho do Estado, o mesmo não se pode afirmar da subespécie de tributo vinculado ‘contribuição’.

Palavras-chave: Benefício. Capacidade de pagar. Princípios de justiça. Tamanho do Estado. Tributos vinculados. Tributos não vinculados.

Recebido em: 17/10/2017 | Aprovado em: 13/12/2017

<http://dx.doi.org/10.5335/rjd.v32i2.7515>

* Escola Paulista de Política, Economia e Negócios (EPPEN), UNIFESP Pós-Doutorado em Economia, USP; Doutorado em Direito Administrativo, USP. Doutorado em Filosofia, USP. Mestrado em Filosofia, USP. Graduação em Direito, USP. Graduação em Filosofia, USP. Graduação em Psicologia, PUC-SP. E-mail: carolina.leister@unifesp.br

** Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, USP. Doutorando em Direito, USP. Doutorado em Economia, USP. Doutorado em Física, USP. Doutorado em Filosofia, Pitsburg. Mestrado em Física, USP. Graduação em Direito, PUC-SP. Graduação em Física, USP. Graduação em Filosofia, USP. E-mail: chiappin@usp.br

Introdução: os princípios de finanças públicas

Este artigo pretende analisar dois grandes princípios da teoria das finanças públicas – o princípio do benefício e o princípio da capacidade de pagar –, e aplica-los às espécies tributárias, avaliando, em cada espécie, qual princípio deve ser aplicado. Cumpre ressaltar precipuamente, que os dois princípios supramencionados, na análise proposta por Wicksell³, Musgrave⁴ e Buchanan e Tullock⁵ dentre outros autores, pretendem-se princípios de justiça aplicáveis à tributação. Este artigo procura defender a hipótese que a natureza da espécie tributária define um princípio de justiça que lhe é inerente.

O primeiro princípio aventado, o princípio do benefício, pretende tributar o contribuinte na medida dos benefícios auferidos por ele na forma de bens ou serviços oferecidos pelo Estado. Em contrapartida, o princípio da capacidade de pagar, outrossim nomeado princípio do sacrifício na literatura de finanças públicas, distribui o ônus tributário em razão da riqueza possuída pelos contribuintes independente dos benefícios auferidos da oferta de bens e serviços públicos por cada um deles.

Verifica-se, *ipso facto*, que enquanto o primeiro privilegia a dimensão *benefício*, o segundo foca sua análise na dimensão custo, *in casu*, o ônus sobre cada contribuinte em função de sua riqueza. Consoante Musgrave⁶ e Buchanan e Tullock⁷, o principal discrimine entre os dois princípios está na vinculação ou não de benefício e custo da atividade estatal. Nesse sentido, pode-se afirmar que sempre que há essa vinculação entre custo e benefício da atividade estatal: é o povo que determina o tamanho do Estado na forma do *quantum* de bens e serviços ofertados por ele. Diversamente, quando benefícios e custos são desvinculados, a decisão quanto ao tamanho do setor público é tomada por planejamento central, pois o contribuinte não pode escolher o quanto consumir de bens e serviços públicos. Observa-se que esse raciocínio pode ser aplicado apenas em parte para uma das classes de tributos.

Desta forma, pelo princípio do benefício, benefício e custo são variáveis interdependentes, de modo que o tamanho do setor público (oferta de bens e serviços estatais) depende do consumo agregado desses contribuintes por esses mesmos bens e serviços (demanda agregada). Benefício e custo são vinculados pelo princípio do benefício porque cada contribuinte paga pelo que consome. No mesmo sentido, o tamanho do Estado - a oferta agregada de bens e serviços estatais - é determinado pelos indivíduos.

Diversamente, pelo princípio da capacidade de pagar, a distribuição do custeio das atividades estatais está absolutamente desvinculada do recebimento dos benefícios por parte de cada contribuinte. De acordo com Musgrave⁸:

[na abordagem do benefício] a relação é de troca, as regras do setor público são tidas mais ou menos como as do mercado. Na abordagem da capacidade para pagar, a justa contribuição aos serviços públicos é tratada como um problema independente, bem separado do que se refere aos benefícios recebidos. Os tributos são considerados como pagamentos compulsórios e o processo de receita-despesa é considerado como problema de planejamento não sujeito à solução através do funcionamento automático do mercado.

Assim, no trecho reproduzido, o autor relaciona o princípio do benefício à lógica de mercado: o obrigado é tributado na medida do montante de bens e serviços estatais consumidos por ele em função de uma decisão sua acerca do *quantum* consumir desses bens. Ou seja, a vinculação entre o benefício extraído e o custo do bem ou serviço público permite determinar seu preço a partir do encontro da oferta com a demanda.

Diversa lógica rege o princípio da capacidade para pagar: por este, o tributo pago pelo contribuinte nada tem a ver com o consumo que ele faz dos bens e serviços públicos, o *quantum* tributário devido pelo contribuinte é função de sua riqueza, não do seu consumo.

Sob certos aspectos, pode-se afirmar que a lógica que rege o princípio do benefício é consequencialista, o custo é decorrência do benefício auferido pelo obrigado; inobstante, a lógica por trás do princípio da capacidade de pagar é fundacionista, porque o custo se impõe em função de algo que é prévio relativamente à relação de consumo realizado pelo obrigado relativamente aos bens e serviços públicos, *in casu*, a riqueza possuída por ele.

Verifica-se, portanto, que enquanto o princípio do benefício torna interdependente decisões de alocação (tamanho do setor público) e distribuição (repartição do ônus tributário), mantendo a decisão acerca do tamanho do Estado na mão dos contribuintes e em função das decisões tomadas por eles quanto ao *quantum* consumir de bens e serviços públicos; o princípio da capacidade de pagar desvincula essas decisões, a alocação depende de decisões de planejamento central, ainda que os representantes que tomam essas decisões tenham sido escolhidos pelos contribuintes. Em contrapartida, a distribuição depende da riqueza individual.

Por conseguinte, o princípio da capacidade de pagar opera de maneira centralizada na definição do tamanho da máquina pública, o princípio do benefício

mantém essa decisão nas mãos dos contribuintes, seguindo, pois, a lógica descentralizada e individualista do mercado, pela qual o equilíbrio entre oferta e demanda depende da agregação das preferências individuais.

A concepção de justiça colocada pelo princípio do benefício sustenta que o *quantum* devido por um contribuinte é determinado pelo que ele consome em termos de bens e serviços públicos. Diversamente, a concepção de justiça por trás do princípio da capacidade de pagar é a riqueza do contribuinte, nada tendo a ver com o consumo que ele faz dos bens e serviços públicos.

Se o princípio do benefício tem o mérito de vincular benefício e custo – cada qual contribui conforme o que consome –, como quer a lógica de mercado; o princípio da capacidade de pagar pretende separar benefício e custo porque, em regra, quem mais demanda bens e serviços ofertados pelo Estado é aquele que menos condições têm para arcar com seus custos. Simplificadamente, essas são as concepções de justiça por trás de cada um dos princípios supra aventados, princípios do benefício e da capacidade de pagar.

Relativamente às concepções de justiça ínsitas aos princípios tributários do benefício e da capacidade de pagar, importa destacar que ambos se justificam. De um lado, justifica-se o contribuinte pagar apenas pelo que consome em termos de bens e serviços públicos, consoante requer o princípio do benefício. Inobstante, defendemos que essa justificativa apresenta certas condicionantes: (i) primeiro, que os bens e serviços públicos sejam destacáveis; (ii) além disso, que se possa identificar quanto cada contribuinte consome desses bens e serviços. Sob certos aspectos, considera-se que, nesse caso, o bem ofertado detém as características de um bem privado (em sentido econômico), *i.e.*, rival e excludente.

Entende-se que caso essas condicionantes sejam satisfeitas, adotar-se-á preferencialmente o princípio do benefício, tanto por vincular benefício e custo como requer a lógica de mercado, quanto por deixar a decisão do tamanho da máquina pública nas mãos dos contribuintes enquanto um agregado das decisões individuais destes. Inobstante, quando o bem ofertado não for um bem privado em sua concepção econômica, *i.e.*, quando ao menos uma dessas condições não puder ser satisfeita, defendemos que se mostra mais adequada a adoção do princípio da capacidade de pagar, pois a demanda e o consumo de cada contribuinte por bens e serviços públicos não permite determinar o *quantum* ele deverá arcar com seu custeio, devendo sua contribuição ser delimitada de outra forma que não sua demanda por esses bens e serviços públicos.

No princípio da capacidade de pagar, a repartição do ônus não se justifica em termos da demanda individual por bens e serviços estatais, mas antes, pela riqueza possuída por cada contribuinte, ou seja, por sua capacidade para arcar com esses custos com o menor ônus para si, o que em si pode se configurar também como um bom critério de justiça, nos casos em que seja impossível determinar a demanda por bens e serviços públicos a partir da somatória das escolhas individuais do povo, sendo essa demanda uma previsão uma construção empreendida pelo poder central e desvinculada das demandas individuais por esses bens e serviços públicos.

Espécies tributárias

Para o presente artigo, adota-se uma classificação tripartida das espécies tributárias, aquela avençada por Ataliba⁹. O valor das classificações tripartidas decorre do fato dessas se pautarem em critérios exclusivamente jurídicos para classificar os tributos, *in casu*, o fato gerador da hipótese de incidência da regra matriz de incidência tributária (doravante RMIT).

Em sentido diverso, classificações pentapartidas deverão adotar ao menos dois critérios para definir as espécies tributárias, um deles comumente reconhecido pela literatura como não jurídico. Neste caso, o segundo critério é o da destinação da receita tributária, um critério de natureza financeira, não jurídica (essa admoestação é feita tanto por Ataliba¹⁰ quanto por Carvalho¹¹, e mais modernamente por outros autores, *v.g.* Amaro¹²).

Sem escamotear essa difícil questão envolvendo os adeptos das classificações tri- e pentapartidas, este estudo atém-se apenas às espécies tributárias da classificação tripartida de critério estritamente jurídico proposta por Ataliba¹³. Consoante o tributarista:

Por isso, na própria lei tributária – situado em posição essencial e nuclear – haverá de ser encontrado o elemento decisivo de classificação. Efetivamente, este está na h.i., mais precisamente, no seu aspecto material¹⁴.

Segundo Ataliba¹⁵, ao adotar o critério do fato gerador da hipótese de incidência, duas são as classes tributárias diferenciadas: (i) ou o fato gerador faz menção a uma atividade estatal, constituindo-se a obrigação tributária na decorrência de sua materialização; (ii) ou o fato gerador descreve fato qualquer alheio a uma atividade estatal, cuja ocorrência faz nascer referida obrigação.

No primeiro caso, afirma Ataliba¹⁶, tem-se os tributos vinculados, no segundo, os não vinculados. Acerca dos tributos não vinculados, o fato gerador descreve um fato (em regra, de natureza econômica) ligado a esfera jurídica de uma pessoa outra que não o Estado, comumente o próprio obrigado.

Ataliba¹⁷ ainda preleciona que quanto a essas duas espécies, pode-se ou não discriminar subespécies. Caso o tributo apresente fato gerador que não descreve uma atividade estatal, o tributo é um imposto, de modo que todo tributo não vinculado pode ser classificado como *imposto*. Não há aqui subespécies.

Diversamente, ensina Ataliba¹⁸, caso o tributo descreva no fato gerador uma atuação estatal, tem-se um tributo vinculado. Inobstante, pode-se identificar duas subespécies tributárias vinculadas quer a atuação estatal se refira direta ou indiretamente ao obrigado: (i) quando a atuação estatal esteja referida diretamente ao obrigado, estamos diante da subespécie *taxa*; (ii) em contrapartida, se a atividade estatal se refere indiretamente ao obrigado por meio de um termo intermediário, tem-se a *contribuição*. O termo intermediário, por sua vez, é ou um efeito produzido da atuação estatal que se refere ao obrigado, ou uma atividade deste que demanda ou exige uma atuação estatal como resposta.

Na primeira subespécie, a taxa presta-se a remunerar um serviço público diretamente prestado ao obrigado. Devem ser características do serviço público prestado e remunerado por taxa ser ele específico e divisível. Preleciona Carrazza¹⁹, que serviço público específico é aquele prestado a um indivíduo ou a número determinado ou determinável de indivíduos. Diferem, pois, dos serviços prestados a todos os cidadãos, estes financiados por impostos. Além disso, são serviços públicos divisíveis, de modo que se pode identificar sua utilização. Mais especificamente, são fatos geradores da taxa apenas a prestação de serviço público ou o exercício do poder de polícia.

Consoante Carrazza²⁰, tanto o serviço público prestado quanto o exercício do poder de polícia deverão ser específicos e divisíveis. No caso do serviço público, são exemplos o fornecimento de água e de energia elétrica. Ainda, dá ensejo à cobrança da taxa de serviço tanto o serviço público efetivamente usufruído pelo obrigado quanto aquele colocado à sua disposição. Mas, nesse último caso, quando é cobrada taxa por serviço público apenas colocado à sua disposição (mas não usufruído efetivamente pelo obrigado), ensina Carrazza²¹, essa cobrança é admitida apenas no caso de serviço público compulsório, como é o caso do fornecimento de água potável ou o serviço domiciliar de coleta de lixo, posto

que respaldam valores consagrados constitucionalmente, *v. g.*, a saúde pública. Aqui, a utilização do serviço público é determinada por lei.

Inobstante, no caso do exercício do poder de polícia, não existe a possibilidade de cobrança de taxa pelo exercício meramente potencial de poder de polícia. Segundo Carrazza²²: “A taxa de polícia só deve ser exigida da pessoa que especificamente é alcançada por um ato de polícia de efeitos individuais (ato individualizável)”.

Neste último caso, a taxa pelo exercício do poder de polícia decorre da movimentação da máquina estatal, portanto, não pode dar ensejo a ela o exercício meramente potencial do poder de polícia, diferente da prestação de serviço público, porque neste último caso, sua mera oferta implica necessariamente em atividade estatal, independente do obrigado fazer ou não uso dela.

Verifica-se, por conseguinte, que na segunda subespécie, segundo Ataliba²³, a contribuição decorre ou do efeito de uma atuação estatal que se liga a alguém (o obrigado), ou de o indivíduo realizar atividade que requer a atuação estatal.

Dessas diferenças entre taxa e contribuição, verifica-se que a base de cálculo da primeira é sempre uma dimensão da atuação estatal, em regra o custo da atividade desempenhada pelo Estado; ao passo que na segunda, a contribuição, a base de cálculo é uma dimensão da consequência produzida pela ação estatal.

Consoante Ataliba²⁴, apenas a contribuição de melhoria pode, verdadeiramente, ser enquadrada na classe das contribuições. No caso da contribuição de melhoria essa dimensão é a valorização imobiliária decorrente de obra pública, ou seja, do benefício auferido pelo particular por força dessa obra, desde que submetido ao montante máximo para a cobrança desse tributo o custo da obra. Apenas assim, o preço pode ser determinado com base na oferta e na demanda agregadas.

Em sentido contrário, defende Ataliba que:

É errada a definição que agrega ao conceito de contribuição de melhoria a frase “para fazer face ao custo da obra pública”. Nem sob a perspectiva da ciência das finanças esse conceito é correto. É que isso seria nota típica de taxa (...) ²⁵.

Assim, se o benefício em termos de valorização imobiliária, no caso das contribuições de melhoria, for maior do que o custo da obra, é necessário para manter o vínculo entre o custo e o benefício que o Estado não cobre dos contribuintes beneficiados mais do que gastou na obra, de modo a tomar os limites total e individual na definição do montante a ser cobrado, e diversamente do

entendimento apresentado por Ataliba²⁶. *Ut supra*, apenas assim é possível determinar o preço do bem com base na mesma lógica de mercado.

Por derradeiro, dessas ilações, verifica-se que, consoante Ataliba²⁷, o que permite identificar o tributo, é o critério operacional prestigiado em sua definição, e não o seu nome, por vezes designado erroneamente pelo legislador. Se chamado *taxa*, mas o fato descrito em sua hipótese de incidência for alheio à atuação estatal, trata-se de um imposto; se chamado *imposto*, mas o fato gerador descrever atividade estatal, estamos tratando de um tributo vinculado, que pode ser taxa ou contribuição, a depender da referibilidade dessa atividade com o obrigado. Portanto, na lição de Ataliba²⁸, duas são as espécies tributárias, tributos vinculados ou não vinculados, e, em se tratando dos vinculados, duas são suas subespécies, *taxas* ou *contribuições* (no caso dos tributos não vinculados, estes são sempre impostos).

A aplicação dos princípios de finanças públicas às espécies tributárias da classificação tripartida

Conforme analisado, dois são os princípios de finanças públicas, o do sacrifício (ou da capacidade de pagar) e o do benefício, que se configuram, consoante Wicksell²⁹, Musgrave³⁰ e Buchanan e Tullock³¹, dentre outros autores, em princípios de justiça aplicados à tributação.

O princípio da capacidade de pagar (ou do sacrifício) onera os contribuintes em razão de sua riqueza, constituindo-se alguma medida desta a base de cálculo para determinar o *quantum* da obrigação tributária. No contrapé, o princípio do benefício estabelece como base de cálculo uma vantagem auferida pelo contribuinte da atividade estatal. Neste contexto, defende-se que a natureza da espécie tributária define um desses princípios da justiça como sendo inerente a ela, ou seja, à espécie tributária.

Quanto às espécies tributárias, adota-se neste artigo a classificação de Ataliba³², que distingue duas espécies tributárias: os tributos não vinculados a uma atividade estatal (tributos não vinculados) e os tributos vinculados a uma atividade estatal (tributos vinculados). Os tributos não vinculados não possuem subespécies, são sempre impostos. Os tributos vinculados possuem duas subespécies, as taxas, nas quais a atividade estatal se liga diretamente ao obrigado, e as contribuições, em relação às quais a atividade estatal produz

algum efeito e, este efeito é que se liga ao obrigado (o efeito configurando-se no termo intermediário)³³.

Dada esta classificação tripartida de Ataliba, entende-se que os tributos não vinculados apresentam, de forma ínsita, como princípio da justiça aquele da capacidade de pagar; ao passo que os tributos vinculados, sejam taxas ou contribuições, relacionam-se ao princípio do benefício. A justificativa para essas associações soa lógica: os tributos não vinculados, que são sempre impostos, apresentam como fato gerador uma atividade do particular, geralmente de natureza econômica. Assim o são porque sua receita financia bens e serviços públicos gerais, *uti universi*, *i.e.*, prestados a todos os cidadãos indistintamente. Nesses casos não há como individualizar o bem ou serviço prestado e a base de cálculo não pode ser uma medida do *quantum* cada um consome desses bens ou serviços públicos. Não podendo ser uma medida deles, a determinação da base de cálculo deverá encontrar sua medida em alguma atividade ou *status* do obrigado, *i.e.*, em uma medida que é prévia e independente de seu consumo por bens e serviços públicos.

Na perspectiva de Wicksell³⁴, Musgrave³⁵ e Buchanan e Tullock³⁶, os tributos não vinculados desacoplam as variáveis benefício e custo, *i.e.*, não há como tributar o contribuinte na medida do benefício auferido por ele, visto que esses tributos se prestam a financiar bens e serviços públicos gerais, oferecidos a toda a população indistintamente, caso da iluminação pública ou da segurança. Como o *quantum* não pode ser uma medida do uso desses bens ou serviços pelo obrigado, a alternativa encontra-se na adoção de um princípio de justiça que não faz alusão a quanto cada um usufrui, mas antes, a uma característica do obrigado, em regra de uma expressão econômica deste.

Como visto, como o princípio da capacidade de pagar desvincula o benefício auferido por ele do custo do bem ou serviço público ofertado, igualmente não vincula alocação e distribuição, ou seja, os obrigados não podem escolher o montante de bens e serviços públicos gerais, uma vez que a receita desses bens e serviços não pode ser determinada em função das escolhas individuais, *i.e.*, do *quantum* cada contribuinte quer consumir desses bens e serviços. A decisão quanto ao montante de bens e serviços públicos gerais que deverá ser ofertado pelo setor público depende de uma decisão central, não o resultado da somatória das escolhas individuais, como o são as escolhas de mercado.

Em contrapartida, a base de cálculo que informa os tributos não vinculados é proveniente de uma característica do obrigado. Como em regra essa ca-

racterística é de natureza econômica, neste caso, parece constituir-se em um bom princípio de justiça aquele da capacidade de pagar (ou sacrifício) que toma como base de cálculo a riqueza do obrigado (capacidade de pagar), desvinculando-se completamente do benefício auferido ele, *i.e.*, quanto cada um consome de bens e serviços gerais. É por força dessa desvinculação que a distribuição do custo desses bens e serviços não pode decorrer desses mesmos bens e serviços, mas de uma característica do obrigado (aqui de natureza econômica). Ainda, é em razão dessa desvinculação que o montante desses bens e serviços não pode decorrer das decisões dos obrigados, mas, antes, das decisões do poder central.

Diversamente, o princípio do benefício é informativo tanto da taxa quanto da contribuição, uma vez que ambas têm como fato gerador da hipótese de incidência uma atuação estatal, ambas vinculam o benefício ao custo. Inobstante, nas contribuições, diferente das taxas, a alocação (tamanho do Estado) e a distribuição (divisão do ônus para financiar os bens e serviços públicos entre os contribuintes) estão desvinculados, porque a obra pública geradora da valorização imobiliária não é objeto de deliberação dos particulares beneficiários. Portanto, no caso do tributo vinculado *taxa* o tamanho do Estado é uma decisão dos particulares, mas o mesmo não se pode dizer das contribuições. Noutros termos, os tributos vinculados, caso das taxas e das contribuições, vinculam o montante de bens e serviços públicos a quanto cada um consome deles, de modo que o obrigado paga pelo que consome.

Inobstante, para a contribuição de melhoria, único tributo que se encaixa na classe das contribuições verdadeiramente, consoante Ataliba³⁷, o benefício, *in casu*, a valorização imobiliária, não decorre de uma decisão dos beneficiários, mas, antes, se constitui em um efeito de uma decisão do poder central que deliberou pela realização de uma obra pública que gerou referida valorização imobiliária para certos particulares.

Portanto, somente nas taxas pode-se falar de uma vinculação efetiva entre benefício e custo, e somente para elas a decisão quanto ao tamanho do Estado permanece nas mãos dos contribuintes. O mesmo não se pode afirmar das contribuições. Em todos os casos em que a oferta de bens e serviços públicos não decorrer das demandas feitas pelos particulares, mas pelo poder central a decisão quanto ao tamanho do Estado ficará a cargo do poder central, independente das preferências e escolhas individuais. Por esta razão, a lógica de mercado, na seara tributária, deve funcionar apenas para a subespécie tributária *taxa* da espécie *tributos vinculados*. A oferta de bens e serviços públicos maiormente

será uma decisão central (e aqui se trata apenas da classificação tripartida, não da pentapartida, na qual mais espécies tributárias deverão encaixar-se na categoria dos tributos que desvinculam alocação, *i.e.*, o tamanho do Estado, e distribuição, a forma de distribuir o custeio desses bens e serviços entre os obrigados). Como o poder central tende a sobredimensionar o tamanho do Estado, consoante Buchanan³⁸ e também Leister³⁹, possivelmente haverá uma sobreoferta de bens e serviços públicos, *i.e.*, uma oferta que supera a demanda dos indivíduos por esses bens e serviços. Quanto maior o número de tributos que desvinculam a alocação da distribuição, maior deverá ser o sobredimensionamento do Estado relativamente aquilo que deveria ser seu tamanho caso dependesse apenas do agregado das decisões individuais.

Considerações finais

Esse artigo pretendeu associar a cada espécie tributária da classificação tripartida, aqui a adotada foi a de Ataliba⁴⁰, um princípio de justiça retirado da teoria das finanças públicas de Wicksell⁴¹, Musgrave⁴² e Buchanan e Tullock⁴³, dentre outros autores. Apresentados os princípios de justiça da capacidade de pagar e a do benefício – o primeiro desvinculando custo de benefício, o segundo promovendo essa vinculação – procurou-se mostrar que cada um desses princípios se liga de forma inerente a uma espécie tributária, tributos vinculados ao princípio do benefício, tributos não vinculados ao princípio da capacidade de pagar.

Indicou-se, ainda, que o princípio do benefício permite definir o tamanho do Estado a partir da mesma lógica adotada pelo mercado, qual seja, o tamanho do Estado é resultado da agregação das decisões individuais acerca do *quantum* consumir em termos de bens e serviços públicos, ao passo que o princípio da capacidade de pagar determina o tamanho do Estado, *i.e.*, o montante da oferta de bens e serviços públicos, a partir de uma decisão central, independente das demandas individuais.

Conclui-se, por derradeiro, que a despeito de se caracterizar como tributo vinculado, as contribuições, assim como os impostos, tendem a deixar a definição do tamanho do Estado nas mãos de decisões do poder central, independente das demandas individuais por bens e serviços públicos.

The principles of justice of tributary species: the ability to pay and the principle of the benefit in relation to the size of the State

Abstract

This paper aims to recover two principles of justice, the ability to pay and benefit, adopted in the theory of public finances, and apply them to the tributary species, considering the tripartite classification of Ataliba. It defends the thesis that each tributary species has an inherent principle of justice that governs it. The article also demonstrates that while the principle of ability to pay dissociates the cost of benefit from the goods and services offered by the State, the benefit principle promotes this linkage. Lastly, it shows that in promoting this linkage, the principle of benefit makes decisions about the size of the state – read, the allocative decisions regarding the quantity of public goods and services offered – remain in the hands of the taxpayers, while the principle of ability to pay, by separating the cost of benefit for each thank-you, places the decision in the hands of the central power. However, we find that while the subspecies of tribute bound rate allows taxpayers to make decisions regarding the size of the state, the same cannot be said of the subspecies of tribute bound contribution.

Keywords: Ability to pay. Benefit. Principles of justice. Related taxes. Size of the state. Unrelated taxes.

Notas

- ¹ WICKSELL, Knut. A New Principle of Just Taxation. In.: Musgrave, Ricard Abel; Peacock, Alan T. (eds.). **Classics in the theory of public finance**. New York: St. Martin's Press, 1967, p. 72-118.
- ² MUSGRAVE, Richard. Abel. **Teoria das Finanças Públicas**. Tradução de Auriphebo Berrance Simões. Paulo: Atlas, 1976.
- ³ BUCHANAN, James M., TULLOCK, Gordon. **The Calculus of Consent: Foundations of Constitutional Democracy**. Ann Arbor: The University of Michigan Press, 1962, reprinted 1971.
- ⁴ MUSGRAVE, 1976.
- ⁵ BUCHANAN; TULLOCK, 1971.
- ⁶ MUSGRAVE, 1976, p. 90.
- ⁷ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.
- ⁸ ATALIBA, 2013.
- ⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 12 ed. revista e ampliada. São Paulo: Saraiva, 1999.
- ¹⁰ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- ¹¹ ATALIBA, 2013.
- ¹² ATALIBA, 2013, p. 130.
- ¹³ ATALIBA, 2013.

- ¹⁴ ATALIBA, 2013.
- ¹⁵ ATALIBA, 2013.
- ¹⁶ ATALIBA, 2013.
- ¹⁷ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 11 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1998.
- ¹⁸ CARRAZZA, 1998.
- ¹⁹ CARRAZZA, 1998.
- ²⁰ CARRAZZA, 1998, p. 330.
- ²¹ ATALIBA, 2013.
- ²² ATALIBA, 2013.
- ²³ ATALIBA, 2013, p. 171.
- ²⁴ ATALIBA, 2013.
- ²⁵ ATALIBA, 2013.
- ²⁶ ATALIBA, 2013.
- ²⁷ WICKSELL, 1967, p. 72-118.
- ²⁸ MUSGRAVE, 1976.
- ²⁹ BUCHANAN; TULLOCK, 1971.
- ³⁰ ATALIBA, 2013.
- ³¹ ATALIBA, 2013.
- ³² WICKSELL, 1967, pp. 72-118.
- ³³ MUSGRAVE, 1976.
- ³⁴ BUCHANAN; TULLOCK, 1971.
- ³⁵ ATALIBA, 2013.
- ³⁶ BUCHANAN, James M. **The Limits of Liberty: Between Anarchy and Leviathan**. Chicago: University of Chicago Press, 1975.
- ³⁷ LEISTER, Carolina. Economia Constitucional e *Public Choice*: a Tendência Estatal à Expansão Fiscal e seus Limites Institucionais. **Economic Analysis of Law Review**, v. 1, nº 1, pp. 116-127, 2010.
- ³⁸ ATALIBA, 2013.
- ³⁹ WICKSELL, 1867, p. 72-118.
- ⁴⁰ MUSGRAVE, 1976.
- ⁴¹ BUCHANAN; TULLOCK, 1971.

Referências

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.
- BUCHANAN, James M. **The limits of liberty: between anarchy and leviathan**. Chicago: University of Chicago Press, 1975.
- BUCHANAN, James M., TULLOCK, Gordon. **The calculus of consent: foundations of constitutional democracy**. Ann Arbor: The University of Michigan Press, 1962, reprinted 1971.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 11. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1998.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 12. ed. revista e ampliada. São Paulo: Saraiva, 1999.
- LEISTER, Carolina. Economia Constitucional e *Public Choice*: a tendência estatal à expansão fiscal e seus limites institucionais. **Economic Analysis of Law Review**, v. 1, n. 1, p. 116-127, 2010.
- MUSGRAVE, Richard. Abel. **Teoria das finanças públicas**. Tradução de Auriphebo Berrance Simões. São Paulo: Atlas, 1976.
- WICKSELL, Knut. A New Principle of Just Taxation. In: MUSGRAVE, Ricard Abel; PEACOCK, Alan T. (Ed.). **Classics in the theory of public finance**. New York: St. Martin's Press, 1967, p. 72-118.