

CrossRef DOI of original article:

# The Human Dignity as a Connection between Human Rights and Tax Law

Luana Sbeghen Bonomi

Received: 1 January 1970 Accepted: 1 January 1970 Published: 1 January 1970

---

## Abstract

This article endorses the deductive method to relate Human Rights and Tax Law, two Law disciplines that appears to be distant, but have a common objective, the protection of the dignity of the human person. The first has the human as its central object of study, currently discussing how to protect it. In turn, Tax Law has the purpose to convert the tax revenues into public policies to protect the fundamental rights of taxpayers. Tax Law seeks to effectively protect Human Rights, alongside with Human Rights toward the same objective: the guarantee of a dignified life for citizens protected by the State.

---

**Index terms**— human rights; tax law, pro persona principle, human dignity, tax policies, extrafiscality, immunities, exemptions.

**Palabras Clave:** derechos humanos; derecho fiscal, principio pro persona, dignidad humana, políticas fiscales, extrafiscalidad, inmunidades, exoneración.

## 1 I.

Introdução neoconstitucionalismo surgiu na metade do século XX, promovendo uma compatibilidade entre o positivismo e o jusnaturalismo, "designando direitos fundamentais positivados, que incorporam vantagens morais, de conteúdo interpretado e assegurado pela jurisprudência" 1 Na esfera de proteção dos Direitos Humanos no âmbito do Estado Brasileiro, verifica-se que, assim como nos países emergentes da América Latina, a sua evolução se deu em razão da necessidade de garantir de forma eficaz e abrangente a dignidade da pessoa humana, aplicando e interpretando as normas da forma mais benéfica ao indivíduo, por meio do princípio pro persona, sendo este o norteador dos direitos humanos. Seu principal objetivo é a eficácia da Constituição frente aos direitos fundamentais, visando a dignidade da pessoa humana e a proteção do mínimo existencial. Dessa forma, o crescimento da proteção dos direitos humanos é resultado de três importantes fatores: o fortalecimento do sistema de direitos humanos e os impactos transformadores da jurisprudência; a adoção da Constituição com cláusula de abertura para facilitar o diálogo entre as leis internas e os tratados e convenções internacionais de direitos humanos (artigo 5º, § 2º, CF/88); e a luta da sociedade civil pelos direitos e pela justiça 3 Em razão desse contexto, o conceito de "tributação" também evoluiu a fim de se exteriorizar como um instrumento de realização da justiça social, com o propósito de estabelecer uma vida digna para todos. 4. As normas do direito tributário brasileiro tiveram que se adequar à Constituição Brasileira de 1988, vez que esta seguiu o neoconstitucionalismo ao garantir os direitos fundamentais à força do Poder Estatal. 5 II.

## 2 Os Direitos Humanos

Nesse sentido, o presente artigo tem como objetivo relacionar os direitos humanos com o direito tributário, e defender como o Estado poderia se utilizar de políticas tributárias-como extrafiscalidade e a vinculação à arrecadação de receitas-para garantir a eficácia e a proteção dos direitos humanos.

A natureza dos direitos humanos sempre se mostrou tema de elevada discussão, pois podem ser considerados direitos naturais, positivos, históricos ou que derivam de um sistema moral. No entanto, no presente artigo defende-se a historicidade dos direitos humanos, na medida em que eles são direitos construídos pelos seres humanos, em um constante processo de construção e reconstrução, fruto de reivindicações morais de grande

### 3 B) TEMAS EMERGENTES

---

44 luta e ação social em busca da dignidade da pessoa humana. Portanto, os direitos humanos nascem como direitos  
45 naturais universais, desenvolvem-se como direitos positivos e atingem, ao final, os direitos positivos universais  
46 Por sua vez, a liga das nações, criada após a primeira guerra mundial, reforçou a relativização da soberania  
47 dos Estados, na medida em que a Convenção da Liga das Nações previa noções genéricas dos direito humanos,  
48 destacando seu enfoque às minorias e estabelecendo parâmetros internacionais voltados ao direito do trabalho,  
49 por meio de dispositivos que limitavam a soberania absoluta dos Estados, mas que reforçavam a concepção do  
50 indivíduo como sujeito de Direito Internacional para além das situações de guerra, com a finalidade em comum  
51 de promover a paz, a cooperação entre os povos, e a segurança internacional.

52 Ainda, ao lado do Direito Humanitário e da Liga das Nações, também criada após a primeira guerra mundial,  
53 a Organização Internacional do Trabalho, que tinha como finalidade promover condições internacionais mínimas  
54 de trabalho e bem-estar, também foi importante para o processo de internacionalização dos direitos humanos.

55 Dessa forma, cada qual de seu modo, o Direito Humanitário, a Liga das Nações e a Organização Mundial  
56 do trabalho, foram institutos relevantes para o processo de internacionalização dos direitos humanos, pois  
57 sobressaltaram a proteção do direito pro persona em vez de focar nas prerrogativas dos Estados. durante o  
58 nazismo, em que o Estado foi apresentado como grande violador dos direitos humanos, marcando um período de  
59 destruição, colocando a pessoa humana como um ser descartável, o que resultou no extermínio de onze milhões  
60 de pessoas.

61 A barbárie do totalitarismo rompeu com os standards mínimos dos direitos humanos consagrados anteri-  
62 ormente, por meio da negação do valor do indivíduo como fonte do direito, sujeito de Direito Internacional,  
63 emergindo a necessidade de reconstrução dos direitos humanos, como referencial e paradigma ético que se  
64 aproxima do direito moral, adorando a terminologia de Hannah Arendt, o direito a ter direitos, isto é, surgiu a  
65 necessidade de se ressaltar a concepção do indivíduo como um ser que tem direito a ser sujeito de direitos 10  
66 Assim, a internacionalização e universalização dos direitos humanos, sobretudo em vistas à garantir a proteção  
67 do indivíduo como sujeito de direitos, foi explicitada na Declaração Universal de Direitos Humanos de 1948, que  
68 prevê um conjunto de direitos sem as quais um ser humano não pode desenvolver sua personalidade física, moral  
69 e intelectual . 11 10 Celso Lafer, A reconstrução dos direitos humanos: um diálogo com o pensamento de Hannah  
70 Arendt. 11 René Cassin, El problema de la realización de los derechos humanos en la sociedade universal, in  
71 Viente años de evolución de los derechos humanos, p. 397.

72 , com o objetivo central de traçar as diretrizes de uma ordem mundial fundada no respeito à dignidade da  
73 pessoa humana, na medida em que consagra valores básicos universais.

74 A Declaração afirma, em seu preâmbulo, a dignidade como direito inerente a toda pessoa humana, titular de  
75 direitos iguais e inalienáveis, ou seja, rompe com o legado nazista, que condicionava a titularidade de direitos  
76 à pertinência à determinada raça (raça pura ariana) e reconstrói o ser humano como sujeito de direito, cujo  
77 único requisito para titularidade de direitos é a condição de pessoa, materializando a universalidade dos direitos  
78 humanos, fundamentado na dignidade da pessoa humana.

79 Dessa forma, o processo de construção dos direitos humanos, iniciado no pós-guerra, é caracterizado por  
80 diversos marcos históricos importantes, que, como visto no início do tópico, é um constante processo de construção  
81 e reconstrução, fruto de reivindicações morais de grande luta e ação social, demarcado pelas convenções e  
82 tratados internacionais que objetivam a efetiva proteção, sobretudo de grupos vulneráveis e minorias, a fim de  
83 garantir a dignidade da pessoa humana, sendo esta o epicentro dos direitos humanos.

#### 84 3 b) Temas emergentes

85 Ao lado do período pós-guerra, outro marco temporal importante, vivenciado nos tempos atuais e que impulsionou  
86 a proteção dos direitos humanos, é a globalização, trazendo à baila a necessidade de nova interpretação dos  
87 diplomas já existentes e a criação de novos instrumentos sobre os direitos humanos, capazes de acompanhar a  
88 evolução tecnológica, política e econômica.

89 Nesse sentido, destacamos os dois principais temas emergentes que demarcam a necessidade de rever e avançar  
90 na pauta dos direitos humanos, em especial na preocupação da efetivação e proteção da dignidade da pessoa  
91 humana, diante da constante e rápida evolução acarretada pela globalização.

92 Em primeiro lugar, o aumento da comunicação, ideias e informações que são difundidas pela internet,  
93 facilitando aos indivíduos a expressão de forma livre e aberta, oferecendo condições para inovação e exercício de  
94 outros direitos fundamentais, como à educação, à informação, e a livre associação.

95 As tecnologias de informação e comunicação se mostram essenciais para o desenvolvimento político, econômico,  
96 social e cultural, inclusive representam meios de redução da pobreza a partir da criação de emprego, proteção  
97 ambiental e até prevenção e mitigação de catástrofes naturais 12 A pauta das empresas e direitos humanos se  
98 relaciona diretamente com o direito tributário eis que, ao mesmo tempo em que essas empresas implicam . Assim,  
99 com a evolução da tecnologia da comunicação e informação, surgiu um novo paradigma de proteção dos direitos  
100 humanos, que deve assegurar tanto o exercício do direito de se "conectar", removendo os obstáculos que impeçam  
101 o acesso à rede, principalmente com relação aos indivíduos que pertencem à grupos vulneráveis para que possam  
102 difundir suas opiniões e informações, quanto a proteção em si dos indivíduos diante do abuso cometido por  
103 terceiros, trazendo uma nova interpretação dos diplomas legais acerca dos direitos humanos, interpretação esta  
104 que deve ser em prol do indivíduo.

105 Em segundo lugar, ressaltamos o crescimento exponencial de grandes empresas que atingem nível multinacional,

106 que influenciam econômica e socialmente o mundo, gerando maiores ofertas de bens e serviços, oportunidades  
107 de empregos, arrecadação pública pelo pagamento de tributos, fomento à novas tecnologias e conhecimento.  
108 12 OEA. Assembleia Geral. Utilização das telecomunicações/ tecnologias da informação e das comunicações  
109 para a criação de uma sociedade da informação integradora. AG/RES. 2702 (XLII-O/12). 4 de junho de  
110 2012. Disponível em <https://www.oas.org/ext/en/main/oas/our-structure/agencies-and-entities/citel>. Acesso  
111 em 04.05.2023 benefícios e resultados positivos, também enfrentam desafios na observância dos direitos humanos,  
112 sobretudo em razão da relação assimétrica de poder entre as empresas e a comunidade, os trabalhadores, e o  
113 Estado, o que pode acabar reforçando a desigualdade social, que pode ser reforçada por meio carga tributária  
114 incidente, nos bens produzidos pelas empresas, Diante disso, a Comissão Interamericana de Direitos Humanos,  
115 alinhada com os princípios orientadores das Nações Unidas sobre empresas e Direitos Humanos (Nova York e  
116 Geneva, 2011), aprovou, em 01 de novembro de 2019, o Informe para empresas, que estabelece standares mínimos  
117 a serem observados pelas empresas para proteger os direitos humanos, a fim de prevenir as violações aos direitos  
118 humanos na atividade empresarial, cumprindo ao Estado o dever de fiscalizar e autuar as empresas que violem  
119 diretamente ou indiretamente tais direitos.

120 Dentre tais estâdare, conforme bem ressaltado pela Comissão Interamericana de Direitos Humanos, destaca-  
121 se a influência da tomada de decisões públicas em consequência das políticas fiscais e práticas tributárias  
122 empresariais. Isso porque cabe ao Estado adotar políticas fiscais para mobilizar recursos destinados a garantia  
123 dos direitos humanos, e reduzir as desigualdades sociais, econômicas e de gênero.

124 Nesse contexto da política fiscal, a relação entre os direitos humanos e as empresas se manifesta por meio do  
125 pagamento dos tributos que as empresas realizam ao erário, tanto com relação as contribuições sociais, quanto aos  
126 encargos tributários, de forma que o Estado deve destinar o valor arrecadado para cumprir com suas obrigações  
127 em matéria de direitos humanos.

128 Portanto, o Estado está obrigado a lutar contra a evasão fiscal e determinar a adequada base impositiva  
129 tributária sobre as empresas multinacionais com objetivo de arrecadar os tributos e destinar a efetivação de  
130 políticas concretizadoras dos direitos humanos, garantindo, uma vida digna aos cidadãos.

#### 131 **4 c) Dignidade da pessoa humana e o princípio pró persona.**

132 Como visto, a evolução dos direitos humanos se deu em um contexto de ruptura com os regimes autoritários,  
133 marcado pelo pós-guerra, e fomentou a necessidade dos Estados de assumir um compromisso não só internacional  
134 de promoção da paz e da segurança, mas também de adotar medidas internas que protegessem todos os indivíduos  
135 que estão sob sua jurisdição para garantir a dignidade da pessoa humana.

136 Por sua vez, os temas emergentes dos direitos humanos surgiram com a globalização, a partir da evolução  
137 social, cultural e sobretudo tecnológica, de forma que mesmo se tratando de temas que não foram precedidos  
138 de situações de grave violência ou atrocidades por parte de grupos radicais que atentam contra a vida dos  
139 indivíduos, evidenciam que a busca pela promoção e proteção integral da dignidade da pessoa humana continua  
140 como principal objetivo das pautas nacionais e internacionais sobre direitos humanos, devendo os Estados e as  
141 empresas privadas adotar mecanismos efetivos de promoção e proteção da dignidade da pessoa humana.

142 Ou seja, independente do motivo ou do período em que as discussões sobre os direitos humanos ganharam  
143 força, é nítido que a dignidade da pessoa humana é o eixo dinamizador e interpretativo de todo o sistema de  
144 proteção dos direitos humanos, o que implica na busca de assegurar que em toda decisão se aplique o princípio  
145 pro persona, com vista a alcançar o resultado que melhor proteja o ser humano e que limite em menor grau seus  
146 direitos fundamentais.

147 Nesse sentido, adotando o conceito trazido pela Comissão Interamericana de Direitos Humanos, a dignidade da  
148 pessoa humana é inerente a todas as pessoas e constitui a base sobre a qual se desenvolvem os direitos humanos; é  
149 dizer que fundamenta a construção dos direitos das pessoas como sujeitos livres, iguais e dignos de direitos 13 Os  
150 diplomas internacionais elaborados fomentaram que os Estados migrassem a promoção e proteção da dignidade  
151 da pessoa humana como um dever apenas político, limitado aos poderes legislativo e executivo, para o âmbito  
152 do direito interno, a partir da previsão constitucional da dignidade da pessoa humana, concebida como um  
153 valor fundamental subjacente às democracias constitucionais, mesmo quando não expressamente previstas nas  
154 Cartas Magnas . 14 13 Comisión Interamericana de derechos humanos, Informe Empresas y Derechos Humanos:  
155 Estándares Interamericanos, disponível em . Com efeito, as cláusulas de abertura constitucional incorporadas  
156 em diversas constituições, tal como ocorreu na Constituição da República Federativa do Brasil (artigo 5º, § 2º),  
157 no que se refere aos tratados internacionais de direitos humanos, reforçam a atuação dos Estados na promoção e  
158 proteção da dignidade da pessoa humana, muitas vezes equiparando hierarquicamente tais diplomas externos com  
159 as normas constitucionais, reconhecendo tratamento especial aos direitos e garantias internacionais que versam  
160 acerca dos direitos humanos.

161 <http://www.oas.org/es/cidh/informes/pdfs/EmpresasDDHH.pdf>. Acesso em 24.04.2023. 14 Luís Roberto  
162 Barroso, A dignidade da pessoa humana no direito constitucional contemporâneo, p. 62.

163 Essas cláusulas de abertura constitucional, somadas a internacionalização dos direitos humanos, permitem a  
164 aplicação das normas que garantem maior proteção aos direitos violados da pessoa, endossando o princípio pró  
165 ser humano (pro persona), fundado na prevalência da norma mais benéfica ao ser humano, ampliando a promoção  
166 e proteção da dignidade da pessoa humana.

167 Por conseguinte, o arcabouço político e jurídico acerca dos direitos humanos obriga tanto o Estado quanto as

## 6 IV. A RELAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO COM OS DIREITOS HUMANOS

---

168 empresas privadas a adotarem medidas que garantam a universalidade dos direitos humanos, ou seja, promover  
169 a proteger a dignidade da pessoa humana a todos os indivíduos que estejam sob a jurisdição do Estado.

170 Assim, cabe ao Estado observar se o princípio pró ser humano está sendo protegido e garantido de forma  
171 eficaz, e se o seu poder de tributar pode ser utilizado para instituir políticas que beneficiem a sociedade e os seres  
172 humanos, em especial os vulneráveis, de forma a proteger a dignidade da pessoa humana.

### 173 5 III. A Finalidade do Direito Tributário

174 Para atingirmos o tema central do presente artigo, isto é, a relação do Direito Tributário com os Direitos Humanos,  
175 faz-se necessário adentrarmos na finalidade do Direito Tributário, sendo importante a reflexão de que o direito não  
176 é unívoco, ou seja, de que existem distintas compreensões sobre o que é o direito, cada qual com sua implicação  
177 prática.

178 Nesse sentido, dentre as correntes jusfilosóficas existentes, vamos nos ater à interpretação do direito tributário  
179 sob a ótica do direito natural valorativo -terceira linha jusnaturalista -, que condiciona a aceitação das normas  
180 do direito estatal à sua compatibilidade com valores sociais mais elevados, como a dignidade da pessoa humana.  
181 Poder Estatal, a fim de que ela seja compatível com os dispêndios do povo para perseguição de seus fundamentos  
182 e objetivos.

## 183 6 IV. A Relação do Direito Tributário Com os Direitos Hu- 184 manos

185 José Souto Maior Borges explica que os vínculos entre os direitos humanos e o direito tributário partem da  
186 dignidade da pessoa humana, com todas as suas implicações axiológicas (justiça, segurança, direito à habitação,  
187 à sadia qualidade de vida, ao meio ecológico equilibrado etc.), e "se ocultam nas dobras do ordenamento  
188 constitucional brasileiro, ao longo dos princípios e normas que o integram". Por exemplo, o referido Autor  
189 correlaciona as contribuições com as normas constitucionais que dispõem sobre a seguridade social (direito à  
190 previdência social posto a serviço da dignidade de vida de todos os brasileiros e estrangeiros residentes no Brasil.

191 Nessa representação, os direitos humanos são apresentados como normas que irradiam efeitos nos domínios da  
192 tributação para proteger o contribuinte -o elo mais fraco da relação tributária -e, ao mesmo tempo, visam perseguir  
193 a eficácia dos fundamentos e dos objetivos expressos na Constituição. Isso porque, por lógico, a realização concreta  
194 dos direitos humanos depende da existência de recursos públicos, os quais praticamente derivam da arrecadação  
195 tributária. 18 16 Renato Lopes Becho. Lições de Direito Tributário: teoria geral e constitucional, p. 59-60. 17  
196 Renato Lopes Becho. Lições de Direito Tributário: teoria geral e constitucional, p. 59-60. 18 Entretanto, o  
197 Direito Tributário também representa uma forma do Estado ampliar a proteção dos direitos humanos por meio  
198 da tributação, seja por meio de incentivos fiscais às empresas para fomentar a efetivação de políticas sociais que  
199 melhoram a condição de vida dos cidadãos; por incentivos para construção de habitações, escolas, hospitais etc,  
200 muitas vezes necessário diante da ineficiência do próprio Poder Público em concretizar políticas públicas; ou seja  
201 por meio de políticas diferenciadas de tributação destinadas a grupos vulneráveis, a fim de concretizar a igualdade  
202 entre as pessoas e garantir uma maior dignidade à pessoa humana, tal como realizado pelo governo canadense  
203 para aumentar as reduções de impostos para os povos aborígenes 19 Por conseguinte, a tributação desponta como  
204 determinante fator para a eficácia dos direitos humanos, compreendidos aqui como o mínimo jurídico intrínseco  
205 à vida de todas as pessoas em todos os lugares, decorrentes da sua própria dignidade humana, eis que além  
206 de constituir recursos -por meio da arrecadação -para a promoção de valores sociais elevados, também pode  
207 ser utilizado como mecanismo de política fiscal, para ampliar a proteção da dignidade . Assim, os tributos e os  
208 direitos humanos estão intrinsecamente interligados, sendo tanto (i) uma autorização do povo ao Estado, para que  
209 este tenha recursos para construir a sociedade projetada pela Constituição, que possui valores sociais elevados,  
210 difundidos por meio dos direitos humanos, quanto (ii) um recurso utilizado pelo Estado para ampliar a proteção  
211 da dignidade da pessoa humana por meio da adoção de regimes diferenciados de tributação para garantia da  
212 igualdade entre os indivíduos e a ampliação da proteção dos direitos humanos por meio das empresas privadas.

213 E, na medida em que o tributo é a principal fonte de receitas dos Estados contemporâneos, à exceção daqueles  
214 que subsistem por meio da exploração de recursos naturais ou de auxílios financeiros de instituições internas,  
215 ele se configura como um instrumento indispensável para a manutenção da justiça social que será buscada e  
216 promovida pelo Estado.

217 Ora, um sistema tributário justo, com limitações ao arbitrário Poder Estatal, garante uma sociedade mais justa,  
218 principalmente quando observado os princípios constitucionais outrora expostos. E esse dever Estatalde construir  
219 uma sociedade projetada pelos seus fundamentos e objetivos -inevitavelmente acarreta ao Estado outro dever:  
220 o de interferir no esquema da distribuição de recursos e de adotar medidas redistributivas de caráter solidário.  
221 The Human Dignity as a Connection between Human Rights and Tax Law Como explanado no capítulo 'II.a',  
222 dignidade da pessoa humana é eixo de todo o sistema de proteção dos direitos humanos, devendo privilegiar o  
223 respeito aos valores, colocando o homem no centro do direito 16 . Já no campo do Direito Tributário, os direitos  
224 humanos -por meio do princípio pró persona -colocam o contribuinte no centro dos efeitos de tributação, a fim de  
225 estudar a relação jurídica protetiva do contribuinte frente ao Estado 17,, bem como as formas em que o Estado  
226 pode atuar no campo tributário para incentivar e fortalecer a proteção dos direitos humanos. Ou seja, relaciona  
227 como as opções adotadas pelo Poder Público, no que diz respeito a tributação, devem alcançar um resultado que

---

228 amplie a proteção dos direitos humanos, impondo menos restrições a seus direitos fundamentais, assegurando,  
229 assim, o princípio pro persona. da pessoa humana por meio de regimes diferenciados de tributação.

## 230 7 Global Journal of Human Social Science

### 231 8 a) Políticas tributárias para a efetiva proteção e promoção 232 dos Direitos Humanos

233 Como visto, o direito tributário visa (i) financiar as instituições que integram e possibilitam a existência do  
234 Estado e do mercado; (ii) buscar à efetiva promoção dos fundamentos e objetivos da República pelo Estado, sob  
235 o enfoque da dignidade da pessoa humana, e (iii) impor limites à arbitrária arrecadação do Poder Estatal.

236 Dessa forma, o Poder Público, por meio de sua competência tributária, deve adotar medidas que incentivem  
237 e ampliem a proteção dos direitos humanos, aplicando e interpretando as normas tributárias da forma menos  
238 onerosa ao contribuinte e que melhor atinjam a finalidade de assegurar o bem-estar social e a dignidade da  
239 pessoa humana. Ou seja, a arrecadação tributária deve ocorrer de maneira que imponha menores restrições aos  
240 contribuintes, cumprindo, o fim social almejado, respeitando, assim, o princípio pro persona.

241 Nesse sentido, o sistema tributário brasileiro admite a adoção de políticas fiscais diferenciadas que se mostram  
242 eficazes para concretizar a proteção dos direitos humanos, preocupando-se em reduzir, majorar ou até isentar  
243 tributos com fim específico de melhorar a condição de vida e ampliar a proteção dos direitos individuais dos  
244 contribuintes, aplicando as normas tributárias de forma garantidora do princípio pró ser humano.

245 Dentre as políticas fiscais previstas no sistema constitucional tributário brasileiro, destacamos a extrafiscalidade  
246 como uma política Estatal, que objetiva atuar diretamente sobre o comportamento econômico e social de seus  
247 destinatários, 20 incentivando ou desestimulando determinadas condutas, de forma que o aumento ou redução da  
248 alíquota de determinados tributos -IPI e IOF -influencia diretamente na prática do fato gerador correspondente  
249 21 Um exemplo clássico de extrafiscalidade é a tributação de cigarro e bebidas alcólicas, produtos estes que o  
250 Estado majora a tributação com o objetivo de reduzir o consumo dessas substâncias prejudiciais ao ser humano,  
251 preocupando-se em garantir a saúde pública dos contribuintes. Nesses casos, onera-se as , de forma que o  
252 objetivo principal do tributo transcende seus caráter arrecadatório, tendo como foco a influência na escolha dos  
253 contribuintes em evitar a prática do fato gerador para justamente evitar a incidência do tributo. Observa-se que  
254 tal medida se voltou à uma política econômica, mas também poderia ser criada para fomentar o direito ambiental.  
255 Dessa forma, a extrafiscalidade se mostra como importante instrumento tributário para ampliar a proteção dos  
256 direitos humanos, garantindo a dignidade da pessoa humana ao estimular ou desestimular condutas sociais, por  
257 meio da majoração ou redução de alíquotas incidentes sobre o IPI e o IOF.

258 Entretanto, a extrafiscalidade é somente uma das políticas tributárias que o Estado Brasileiro pode adotar  
259 -talvez nem sendo esta a mais eficaz. Por exemplo, no âmbito ambiental, o Estado poderia criar "ecotributos"  
260 aplicáveis sobre a poluição -que não configurassem confisco -ou conceder ou não incentivos fiscais ecológicos -sem  
261 reduzir significativamente a arrecadação tributária.

262 Ainda, outros exemplos de instrumentos que poderiam ser utilizados pelo Poder Público para ampliar a  
263 proteção dos direitos humanos, notadamente garantir uma vida digna aos contribuintes, são: a vinculação da  
264 arrecadação de receitas à uma data atividade que se visa proteger, a concessão de incentivos fiscais, a instituição  
265 de novas imunidades e isenções (que não ferissem o pacto federativo), a criação de tributos específicos, e o melhor  
266 uso da seletividade em função da essencialidade, entre outros.

267 Em relação a vinculação da arrecadação de receitas à uma data atividade, sem entrarmos no mérito da  
268 possibilidade de tal vinculação em tributos que não têm destinação específica, pode-se destacar a recente Emenda  
269 Constitucional n. 108/2020, que alterou a Constituição Federal para dispor sobre o Fundo de Manutenção e  
270 Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), visando à proteção  
271 e promoção da educação do país, por meio da destinação do referido fundo às redes de ensino beneficiadas, em  
272 despesas de capital; à educação infantil; e ao pagamento dos profissionais da educação básica em efetivo exercício  
273 23 De acordo com o Estudo Técnico nº 22/2020 . 24

274 Não cabe neste presente artigo discutir questões políticas e econômicas sobre o FUNDEB, mas sim demonstrar  
275 que esse foi um exemplo de medida fiscal adotada pelo Estado, utilizando o direito tributário para promover os  
276 direitos humanos, com fulcro na dignidade da pessoa humana. Isso porque cabe ao Poder Público escolher, por  
277 meio de uma decisão política, baseada na eficiência econômica de cada um, qual deve ser o instrumento tributário  
278 utilizado para promover e proteger os fundamentos e objetivos que se quer perseguir -o direito à saúde, a proteção  
279 do meio ambiente, a proteção dos vulneráveis, a igualdade, etc , tal fundo é integrado por um percentual das  
280 receitas de impostos, de arrecadação própria e por repartição, de Estados (ICMS, IPVA, ITCMD, FPE, IPI)  
281 e receitas de impostos, por repartição, de Municípios (FPM, ICMS, IPVA, IPI), que serão distribuídos entre  
282 cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da  
283 educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos âmbitos de atuação prioritária. Além disso,  
284 há uma complementação da União ao FUNDEB, definida como percentual do total de recursos aportados por  
285 Estados, Distrito Federal e Municípios. 25 Assim, é por meio de políticas fiscais diferenciadas que o Estado pode,  
286 por exemplo, instituir uma nova imunidade tributária para determinado grupo vulnerável, ou conceder isenções  
287 fiscais, bem como se utilizar da extrafiscalidade e da seletividade para regular condutas, visando garantir uma

## 9 CONCLUSÃO

---

288 vida digna aos 23 contribuintes, sem comprometer a arrecadação tributária, ampliando a proteção aos direitos  
289 humanos, observando o princípio pro persona quando da interpretação e aplicação das normas previstas no sistema  
290 tributário brasileiro.

291 V.

### 292 9 Conclusão

293 Ao enfatizarmos a importância da proteção dos direitos humanos, sobretudo nos tempos atuais em que o mundo  
294 foi assolado por pandemia, guerras e discussões civis por extremistas de ambos os lados, concluímos que uma  
295 das soluções para a promoção e proteção desses direitos se dá por meio da atuação estatal no que se refere aos  
296 tributos, relacionando dois temas que aparentemente estariam dissociados, mas que devem ser trabalhados em  
297 conjunto para garantir a dignidade da pessoa humana aos cidadãos que estão sob a tutela do Estado.

298 Isso porque, o tributo não deve ser compreendido como uma mera arrecadação fiscal, mas sim como uma  
299 proteção do contribuinte diante do arbitrário Poder Estatal, devendo ser entendido, à luz dos direitos humanos,  
300 como um limitador do poder de tributar que visa proteger o contribuinte contra a ânsia arrecadatória do Estado  
301 e, ao mesmo tempo, como um meio para a perseguição dos valores sociais positivados na Constituição.

302 Assim, utilizamos a dignidade da pessoa humana como o ponto de conexão entre os direitos humanos e o  
303 direito tributário, colocando o contribuinte no centro da relação tributária. E ao fazermos tal relação, concluímos  
304 que a finalidade do direito tributário se resume a (i) uma autorização do povo ao Estado, para que este tenha  
305 recursos para construir a sociedade projetada pela Constituição, que possui valores sociais elevados, difundidos  
306 por meio dos direitos humanos; e (ii) um recurso utilizado pelo Estado para ampliar a proteção da dignidade da  
307 pessoa humana por meio da adoção de regimes diferenciados de tributação para garantia da igualdade entre os  
308 indivíduos e a ampliação da proteção dos direitos humanos por meio das empresas privadas.

309 Ainda, destacamos que a busca à sociedade projetada pela Constituição, por meio da efetiva proteção e  
310 promoção dos fundamentos e objetivos da República, não depende somente da existência de recursos públicos,  
311 mas sim da regulamentação de condutas pelo Estado, as quais podem se dar por meio de políticas tributárias  
312 fixadas a partir da extrafiscalidade, de incentivos fiscais, de isenções e imunidades.

313 Tais instrumentos viabilizam que dentre as normas previstas no sistema tributário brasileiro, o Estado possa  
314 aplicar as normas em prol do contribuinte, utilizando a para incentivar medidas protetivas ao cidadão com objetivo  
315 de proteger os direitos fundamentais inerentes ao ser humano.

316 É por meio de políticas fiscais diferenciadas que o Estado pode, por exemplo, conceder imunidade tributária  
317 para determinado grupo vulnerável para compra de medicamentos de uso contínuo, ou isenções fiscais em razão  
318 de idade, doenças, dentre outros fatores limitantes, visando, como outrora mencionado, garantir uma vida digna  
319 aos contribuintes, sem que comprometa a arrecadação tributária, ampliando a proteção aos direitos humanos,  
320 observando o princípio pro persona quando da interpretação e aplicação das normas previstas no sistema tributário  
321 brasileiro.

322 Ao final, para demonstrar a relação entre os direitos humanos e o direito tributário perseguida, exemplificamos  
323 algumas políticas tributárias capazes de ampliar a proteção dos direitos humanos, buscando garantir uma vida  
324 digna aos contribuintes, sem configurar confisco ou reduzir significativamente a arrecadação dos tributos, o que  
325 prejudicaria a arrecadação para destinação as políticas de proteção dos direitos, quais sejam: a extrafiscalidade,  
326 os incentivos fiscais, as isenções e as imunidades. <sup>1 2</sup>

---

<sup>1</sup> United Nations,

<sup>2</sup> 2003b, § 38°. © 2023 Global Journals

---

Na República Federativa Brasileira, tais fundamentos e objetivos estão expressamente previstos no texto constitucional:

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.

Das normas supramencionadas, pode-se extrair que o Poder Constituinte Originário colocou o princípio pró persona como o principal valor a ser perseguido pelo Estado. Isso porque é por meio dele que haverá uma busca efetiva à promoção de uma sociedade livre, justa e solidária, garantindo o desenvolvimento nacional, erradicando a pobreza, a marginalização e reduzindo as desigualdades, bem como promovendo o bem de todos.

E, por esse ângulo, o princípio republicano e o princípio pró pessoa colocam o contribuinte como o centro da relação tributária. Explica-se: se o detentor por excelência de todas as competências e formas de poder é o povo, o tributo passa a ser uma concessão que o povo faz para manter o Estado para fomentar os seus fundamentos e objetivos. Além disso, como o povo é o verdadeiro titular de poder, o tributo também passa a não ter um efeito meramente arrecadatório e confiscatório, usurpando o direito de propriedade dos seus cidadãos. Pelo contrário, o tributo passa a ser um aliado do Estado e do povo, utilizado com sabedoria para regular condutas, perseguir a igualdade formal e a dignidade da pessoa humana. Dessa forma, a partir da correlação entre o princípio republicano e o princípio pró persona, pode-se concluir que o direito tributário visa (i) financiar as

E nessa linha de interpretação, devemos colocar o contribuinte -e não o tributo -como o principal objeto da relação tributária. Ao fazermos isso, a finalidade do direito tributário deixa de ser compreendida como uma mera arrecadação

25 Paulo Gustavo G. Branco; Liziane A. MEIRA, Celso de Barros C. NETO. Tributação e direitos fundamentais, p. 112-113.

Figure 2:

- 
- 327 [Brasil et al.] , Constituição Brasil , República Da , Federativa . [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)  
328 [03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)
- 329 [Brasil] , Brasil . [https://www2.camara.leg.br/a-camara/estruturaadm/consultoria-geral/](https://www2.camara.leg.br/a-camara/estruturaadm/consultoria-geral/estrutura-1/conle/noticias-dos-destaques/regulamentacao-do-fundeb)  
330 [estrutura-1/conle/noticias-dos-destaques/regulamentacao-do-fundeb](https://www2.camara.leg.br/a-camara/estruturaadm/consultoria-geral/estrutura-1/conle/noticias-dos-destaques/regulamentacao-do-fundeb) (Acesso em  
331 07.05.2023)
- 332 [Brasil] , Brasil . [https://www2.camara.leg.br/orcamento-dauniaio/estudos/2020/ETn22\\_](https://www2.camara.leg.br/orcamento-dauniaio/estudos/2020/ETn22_2020PEC15_2015FUND)  
333 [2020PEC15\\_2015FUND](https://www2.camara.leg.br/orcamento-dauniaio/estudos/2020/ETn22_2020PEC15_2015FUND)
- 334 [Bobbio ()] , Noberto Bobbio . 2004. Elsevier. Carlos Nelson Coutinho; apresentação de Celso Lafer. -Nova ed.  
335 -Rio de Janeiro
- 336 [Gruppenmacher and Triger ()] , Betina Gruppenmacher , Triger . 2004. São Paulo: Dialética. (Tributação e  
337 Direitos Fundamentais. Tributos e Direitos Fundamentais)
- 338 [De ()] , De . 04.05. 2023. [https://www.oas.org/ext/en/main/oas/our-structure/](https://www.oas.org/ext/en/main/oas/our-structure/agencies-and-entities/citel)  
339 [agencies-and-entities/citel](https://www.oas.org/ext/en/main/oas/our-structure/agencies-and-entities/citel) 2012.
- 340 [Feital and Álvares ()] *A dependência entre os direitos humanos e o Direito Tributário. RIL Brasília a. 56 n.*  
341 *224 out./dez*, Thiago Feital , Álvares . 2019. p. .
- 342 [Barroso and Roberto ()] *A dignidade da pessoa humana no direito constitucional contemporâneo*, Luís Barroso  
343 , Roberto . 2022. Belo Horizonte: Editora Fórum.
- 344 [Sarlet and Wolfgang ()] *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*, Ingo Sarlet , Wolfgang . 1998. Porto Alegre:  
345 Livraria do Advogado.
- 346 [Lafer ()] *A reconstrução dos direitos humanos: um diálogo com o pensamento de Hannah Arendt*, Celso Lafer .  
347 2006. São Paulo: Companhia das Letras.
- 348 [Ataliba ()] Geraldo Ataliba . *atualizada por Rosalea Miranda Folgosi*, (São Paulo) 1998. Malheiros. (República  
349 e Constituição)
- 350 [Becho and Lopes ()] Renato Becho , Lopes . *Lições de Direito Tributário: teoria geral e constitucional*, (São  
351 Paulo) 2014. Saraiva. (2ed -)
- 352 [Borges and Souto Maior ()] José Borges , Souto Maior . *Direitos Humanos e Tributação. Revista Tributária e*  
353 *de Finanças Públicas* |, 2001. 2001. 40 p. .
- 354 [Branco et al.] Paulo Branco , G Gustavo , Liziane A Meira , Neto . [https://integrada.](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502181458/)  
355 [minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502181458/](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502181458/) *Celso de Barros C. Série IDP -Tributação e*  
356 *direitos fundamentais, 1ª Edição: Editora Saraiva, 2011. E-book. ISBN 9788502181458. Disponível em*, p. .
- 357 [Comisión Interamericana de derechos humanos, Informe Empresas y Derechos Humanos: Estándares Interamericanos]  
358 <http://www.oas.org/es/cidh/informes/pdfs/EmpresasDDHH.pdf> *Comisión Interamericana de*  
359 *derechos humanos, Informe Empresas y Derechos Humanos: Estándares Interamericanos*, (Acesso em  
360 24.04.2023)
- 361 [Carrazza and Antonio ()] *Curso de direito constitucional tributário*, Roque Carrazza , Antonio . 2015. São Paulo:  
362 Malheiros. 30. (ª ed.)
- 363 [Paulsen] ‘Curso de Direito Tributário Completo’. Leandro Paulsen . [https://integrada.](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/)  
364 [minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627185/) *São Paulo: Editora Saraiva, 2023. Ebook.*  
365 *ISBN 9786553627185. Disponível em*, p. .
- 366 [Martins et al.] ‘Direito tributário contemporâneo: estudos em homenagem a Luciano Amaro’. Ives Martins ,  
367 S Gandra Da , João Pasin , C Bosco . [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502181762/)  
368 [9788502181762/](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502181762/). Acesso São Paulo: Editora Saraiva, 2013. E-book. ISBN 9788502181762. Disponível  
369 em, p. .
- 370 [Piovesan ()] *Direitos Humanos e o Direito Constitucional Internacional*, Flávia Piovesan . 2014. São Paulo:  
371 Saraiva. 14.
- 372 [Alves and Napoleão] *Direitos Humanos, direito tributário e política fiscal: descrição da experiência dos órgãos*  
373 *das Nações Unidas reflexões para o Brasil. Revista do tribunal de contas DO ESTADO de minas gerais janeiro*  
374 */ fevereiro / março 2010 / v*, Henrique Alves , Napoleão . 74.
- 375 [Bogdandy et al. ()] ‘Ius Constitutionale Commune en America Latina: observations on Transformative Consti-  
376 tutionalism’. Armin Bogdandy , ; Von , Mariela Antoniazzi , ; Morales , Armin Bogdandy , ; Von , Eduardo  
377 Mac-Gregor , ; Ferrer , Flávia Piovesan . *Transformative Constitutionalism in Latin America: the emergence*  
378 *of a new Ius Commune*, (Oxford) 2017. Oxford University Press.
- 379 [Horvath ()] *O princípio do não-confisco no direito tributário*, Estevão Horvath . 2002. São Paulo: Dialética.
- 380 [Ranieri and Stocco] *Teoria do Estado: do Estado de direito ao Estado democrático de direito*, Nina Beatriz  
381 Ranieri , Stocco .