

**A TRIBUTAÇÃO DA RENDA COMO FORMA DE JUSTIÇA SOCIAL**  
*THE TAXATION OF INCOME AS A FORM OF SOCIAL JUSTICE*

**Dirceu Pereira Siqueira**

Pós-doutor em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra (Portugal). Doutor e Mestre em Direito Constitucional pela Instituição Toledo de Ensino - ITE/Bauru. Especialista *Lato Sensu* em Direito Civil e Processual Civil pelo Centro Universitário de Rio Preto. Pesquisador Bolsista - Modalidade Produtividade em Pesquisa para Doutor - PPD - do Instituto Cesumar de Ciência, Tecnologia e Inovação (ICETI). Professor Convidado do Programa de Mestrado da University Missouri State (Estados Unidos das América). Coordenador e Professor Permanente do Programa de Doutorado e Mestrado em Direito do Centro Universitário Cesumar - UNICESUMAR, Paraná (Brasil).

E-mail: [dpsiqueira@uol.com.br](mailto:dpsiqueira@uol.com.br).

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/3134794995883683>.

**Sandra Maria de Menezes Mendonça**

Mestranda em Direito pelo Centro Universitário de Maringá - UNICESUMAR, Paraná (Brasil).

E-mail: [sm\\_menezes@hotmail.com](mailto:sm_menezes@hotmail.com).

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8819290352300750>.

Submissão: 11.02.2019.

Aprovação: 03.04.2019.

**RESUMO**

---

O presente artigo tem como objetivo analisar e demonstrar o distanciamento do acesso à justiça em face à justiça fiscal. Está dividido em dois tópicos principais. No primeiro discorre sobre o acesso à justiça como direito fundamental e, dentre as inúmeras ideias de justiça, estudadas em uma perspectiva filosófica, com maior ênfase sobre as considerações de Amartya Sen. No segundo tópico, o artigo irá discorrer sobre a justiça fiscal como parte da construção do Estado democrático de direito brasileiro, com ênfase no Imposto de Renda como um dos fatores de promoção de desigualdade social e a necessidade de mudanças no Sistema Tributário Nacional para a realização das regras constitucionais de acesso à justiça, como um desafio ao Estado para solucionar a equação que visa reduzir desigualdades, a partir de um diálogo entre a Constituição, a doutrina e as estatísticas apresentadas.

**PALAVRAS-CHAVE:** Acesso à Justiça; Justiça Tributária; Imposto de Renda.

**ABSTRACT**

---

*This article aims to analyze and demonstrate the distance from access to justice in the face of fiscal justice. It is divided into two main topics. In the first, he discusses access to justice as a fundamental right and, among the numerous ideas of justice, studied from a philosophical perspective, with more emphasis on the considerations of Amartya Sen. In the second topic,*

*the article will discuss fiscal justice as a part of the construction of the democratic State of Brazilian law, with emphasis on Income Tax as one of the factors promoting social inequality and the need for changes in the National Tax System for the realization of constitutional rules of access to justice, as a challenge to the State to solve the equation that seeks to reduce inequalities, based on a dialogue between the Constitution, the doctrine and the statistics presented.*

**KEYWORDS:** *Access to Justice; Tax Justice; Income tax.*

---

## 1. INTRODUÇÃO

À luz da Constituição brasileira, em seu Preâmbulo e art. 1º, *caput*, da República Federativa do Brasil de 1988, o Brasil é um Estado Democrático de Direito, sendo que a proteção e concretização das garantias constitucionais é obrigação do Estado. O acesso à justiça deve, por força da Constituição, ser prerrogativa dos deveres estatais. Os interesses que envolvem particulares, em minoria, ainda prevalecem sobre os interesses do Estado, principalmente de promover a justiça para a maioria, dessa forma o Estado falha no cumprimento de suas prerrogativas.

Mas, o que seria a ideia de justiça aqui proposta? Seria uma medida universalmente aceita por todos? Como o Direito iria aplicar a justa medida a todos de forma que ninguém se sentisse lesado?

A ideia de justiça proposta, traz uma visão mais abrangente envolvendo questões econômicas e filosóficas sobre desigualdades e desenvolvimento em uma abordagem ampla e diversificada.

Aristóteles adota o princípio de que a justiça é a disposição da alma de todas as pessoas, que desejam fazer e agir de acordo com que é justo e desejar o que é justo, da mesma forma seria a injustiça desejar o injusto e agir injustamente. (ARISTÓTELES, 2012, p. 91).

Aduz ainda que, a maioria dos atos prescritos pela lei têm em vista a excelência moral como um todo, visando o bem da comunidade. (ARISTÓTELES, 2012, p. 95). Para Aristóteles, a justiça está na *polis*, no exercício da política.

A justiça ou é completa ou não é justiça, ensina o filósofo, é uma virtude total, pois, o homem justo a exerce em relação a si mesmo da mesma forma que em relação ao seu próximo. Fundamental é o direito a obter do Estado os caminhos que aproximam a justiça dos indivíduos.

Visto desse parâmetro, o acesso à justiça, mesmo com as formas de facilitar o encontro do cidadão com seu direito fundamental, através de meios como: arbitragem, mediação,

conciliação, juizados e defensorias, ainda tem limitações que não dizem respeito apenas ao Poder Judiciário, e sim, ao Estado, como diminuir desigualdades e promover o desenvolvimento, tendo sempre como fundamento que o acesso à justiça é “o mais básico dos direitos humanos - de um sistema jurídico moderno e igualitário que pretenda garantir, e não apenas proclamar os direitos de todos”. (CAPPELLETTI, 1988, p. 12). Dessa forma, não é apenas o fato de estar no ordenamento que iria garantir o direito, mas, o tipo de Governo que a própria população de um determinado Estado democrático escolhe para representá-la, ou seja, as características dos agentes políticos, responsáveis pelas políticas de Estado e de Governo.

Quanto ao Sistema tributário brasileiro, este está distante de ser um sistema justo e promotor de igualdade entre seus nacionais. É um sistema complexo devido às múltiplas alíquotas e legislações tributárias, além de informações não confiáveis e de difícil compreensão, principalmente para os maiores interessados que são os contribuintes. Estes nada sabem sobre os critérios e estimativas usadas na exação e distribuição da receita. Tampouco sabem que a maior carga tributária incide sobre a população de menor renda, sendo um sistema desigual por seu caráter regressivo e o Estado, cujo poder emana do povo, não está promovendo suas obrigações constitucionais relativas aos direitos fundamentais de equidade, capacidade contributiva e principalmente a busca pela justiça social.

O próprio contribuinte não tem conhecimento sobre suas contribuições para o Estado, por outro lado isso é interessante para os agentes políticos, pois, a aproximação do conhecimento sobre direitos de acesso e poder de escolha traria mudanças não desejáveis para muitos atores políticos, que vêm na política apenas um meio de satisfação de interesses pessoais.

Se o próprio acesso à justiça ainda tem entraves não solucionados pelo Estado, sendo este um direito fundamental do qual depende os outros direitos, quando esse acesso diz respeito à justiça fiscal, a distância entre o contribuinte e o direito é ainda maior, principalmente quando analisada sob aspectos como a educação brasileira e a falta de informação de grande parte dos indivíduos, o que tem se expandido com a globalização, porém de forma desordenada.

Como exemplo, o texto versa sobre o Imposto de Renda, que é um tributo a incidir majoritariamente nos salários de trabalhadores e não incide da mesma forma, proporcionalmente, em rendas mais elevadas, também tem um número insuficiente de alíquotas, e sendo um imposto direto teria o condão de observar princípios caros ao Estado

republicano, como a igualdade, capacidade contributiva e solidariedade. No entanto, as desigualdades se fazem aumentar, a níveis inaceitáveis, tanto no direito interno como internacional, promovendo exclusão social e comprometendo gerações, negligenciando a solidariedade entre os cidadãos de um mesmo país.

## 2. ACESSO À JUSTIÇA COMO UM DIREITO FUNDAMENTAL

Os direitos fundamentais podem ser analisados à luz de variadas espécies de teorias. As teorias históricas irão explicar seu desenvolvimento, as filosóficas, seus fundamentos e as sociológicas a função dos direitos fundamentais no sistema social. (ALEXY, 2015, p. 31).

A justiça social divide-se em dois tipos, a justiça chamada redistributiva, onde se almeja a uma distribuição mais justa de recursos e bens e a chamada “política do reconhecimento”, que o objeto buscado é um mundo que respeite as diferenças das minorias, tais como, étnicas, raciais, sexuais e de gênero. Tanto a redistribuição quanto reconhecimento devem ser defendidos. Nenhum deles, estruturaria a justiça sozinho. (FRASER, 2008, p. 167-168).

Nas sociedades liberais, o Estado permanecia passivo quanto a ações que efetivassem os direitos com relação a problemas tais como a aptidão de uma pessoa para reconhecer seus direitos e defendê-los de forma efetiva, na prática. O Estado não se preocupava em afastar a pobreza e promover um substancial acesso à justiça, capacitando a exercer plenamente seus direitos. (CAPPELLETTI, 1988, p. 2002, p. 04).

O direito fundamental de acesso à justiça, historicamente sofreu uma transformação importante, que foi a mudança no estudo e ensino do processo civil, pois, nos séculos XVIII e XIX, em Estados liberais, significava apenas o direito de estar em juízo, ou seja, propor ou contestar uma ação, estando o Estado fora de uma atuação positiva. As sociedades modernas reconhecem direitos e deveres sociais dos governos, comunidades, associações e indivíduos. (CAPPELLETTI, 1988, p. 09-10).

Na Filosofia<sup>1</sup>, desde antes da era cristã, os mais renomados estudiosos debruçaram-se sobre a análise da justiça, com o intuito de compreender as desigualdades e o sentido de justiça. Esses estudos podem não ser conclusivos, mas, são eles que forçam a compreensão da importância de sua continuidade.

---

<sup>1</sup> SÓCRATES- República-469/399 a.C; PLATÃO-A República- 428/348 a.C

A importância das teorias reside no fato de que seu estudo analisa as possibilidades de efetivação dos direitos nos Estados. Sendo o acesso à justiça o direito que irá garantir a efetivação de outros direitos é necessário que sejam analisadas o conjunto de teorias. De acordo com Daniel Sarmiento, não basta o Estado se abster de atos que atentem contra a dignidade, é necessário promover a dignidade através de condutas ativas,

O Estado tem não apenas o dever de se abster de praticar atos que atentem contra a dignidade humana, como também o de promover esta dignidade através de condutas ativas, garantindo o mínimo existencial para cada ser humano em seu território. O homem tem a sua dignidade aviltada não apenas quando se vê privado de alguma das suas liberdades fundamentais, como também quando não tem acesso à alimentação, educação básica, saúde, moradia, etc (SARMENTO, 2002, p. 71).

O Estado coloca à disposição os meios procedimentais de acesso à justiça, e da mesma forma, é necessário a promoção de inúmeros outros procedimentos para sua completa efetivação, e ainda, há que lidar com as forças antagônicas ao Poder. Promover justiça, promover igualdade, enquanto regras jurídicas, é tarefa árdua, tanto para os filósofos e muito mais para os governos.

É necessário que os governos tenham critérios de promoção de justiça. A ideia de justiça, seguindo critérios racionais e imparciais, segundo Chaïm Perelman, abstem-se de regras arbitrárias ou desvios injustificados em relação aos costumes e aos precedentes.

Uma regra é injusta quando é arbitrária, quando constitui um desvio injustificado em relação aos costumes e aos precedentes, quando introduz distinções arbitrárias. Uma distinção é arbitrária quando não é justificada racionalmente. Os critérios e os valores utilizados no processo de justificação serão irracionais se manifestarem um posicionamento parcial, se constituírem uma defesa de interesses particulares, inaceitável para o auditório universal. À míngua de critérios absolutos, de evidências irrefragáveis, os critérios e os valores que servem para justificar as regras de ação não podem ser subtraídos à crítica. Aqueles que aspiram a mais justiça nas relações humanas devem estar prontos para levar em conta todas as acusações de parcialidade proferidas a seu respeito. À míngua de critérios impessoais, suas teses filosóficas fornecem a justificação suprema das convicções e das aspirações do filósofo, sua última palavra em questão de racionalidade e de justiça. (PERELMAN, 1996, p. 205-206).

O direito positivo, traduz direito fundamental apenas aquilo que está colocado como tal, que está regrado, e como é cediço, no Brasil, a Constituição Federal de 1988, preocupou-se em ampliar em seu texto a garantia de acesso, positivando o direito e colocando-o no rol de garantia fundamental.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> “Art. 5º: Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...] XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

Os problemas socioeconômicos e educacionais, quando as pessoas não são educadas para conhecer direitos, são o grande entrave para que a garantia fundamental de acesso à justiça seja efetivada de forma pura, pois, quando a pessoa não conhece os direitos que tem, não tem como deles usufruir.

O problema do acesso à justiça começa no plano educacional. Esse é o ponto de partida. Pode-se dizer que o acesso à justiça começa a partir da possibilidade de conhecer os direitos e, quando violados, os mecanismos para exercê-los, na medida em que o conhecimento dos direitos, em larga medida, passa inicialmente pela informação. Esse é um problema que varia a depender do nível educacional do povo de cada país. A realidade é que o cidadão desprovido de educação normalmente ignora os direitos que tem, não sabe se seus direitos foram violados e nem como buscar tutelá-los em caso de violação. O Brasil, com sua massa de analfabetos, sem contar os chamados analfabetos funcionais, é um péssimo exemplo, nesse ponto, de dificuldade de acesso à justiça. (SOUZA, 2013).

A expressão “Acesso à Justiça” é de difícil definição, mas determina duas finalidades básicas do sistema jurídico - o sistema pelo qual as pessoas podem reivindicar seus direitos e/ou resolver seus litígios, sendo o Estado realmente acessível a todos e, também produza resultados que sejam individual e socialmente justos, sendo um aspecto fundamental do Estado social. (CAPPELLETTI, 2002).

José Joaquim Gomes Canotilho, traduz o acesso à justiça como, o direito a uma solução jurídica,

Em termos gerais – e como vem reiteradamente afirmando o Tribunal Constitucional na senda do ensinamento de Manuel de Andrade -, o direito de acesso aos tribunais reconduz-se fundamentalmente ao direito a uma solução jurídica de actos e relações jurídicas controvertidas, a que se deve chegar um prazo razoável e com garantias de imparcialidade e independência possibilitando-se, designadamente, um correcto funcionamento das regras do contraditório, em termos de cada uma das partes poder deduzir as suas razões (de facto e de direito), oferecer as suas provas, controlar as provas do adversário e discreter sobre o valor e resultado de causas e outras”. [...] Significa isto que o direito à tutela jurisdicional efectiva se concretiza fundamentalmente através de um processo jurisdicional equitativo – *due process*. [...] O direito ao processo equitativo está hoje positivamente consagrado no art. 20º da CRP; no art. 6º da Convenção Europeia dos Direitos do Homem; no art. 14º do Pacto Internacional Relativo aos Direitos Civis e Políticos e no art. 10º da

---

“Art. 5º: Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...] LXXIV - o Estado prestará assistência jurídica integral e gratuita aos que comprovarem insuficiência de recursos.”

Declaração Universal dos Direitos do Homem. (CANOTILHO, 2003, p. 433).

O acesso à justiça é o veículo pelo qual todos os outros direitos serão garantidos, e diz respeito tanto ao acesso em seu sentido efetivo como também ao aspecto educacional dos cidadãos de conhecerem direitos e principalmente se reconhecerem como dignos de exigir tais direitos, buscando formas de efetivar a igualdade. Não pode ser um privilégio a alguns mais afortunados ou conhecedores, tampouco ser privilégio de espertos em contendas judiciais.

Sobre o aspecto financeiro do acesso à justiça, aduzem Mauro Cappelletti e Bryant Garth,

Pessoas ou organizações que possuam recursos financeiros consideráveis a serem utilizados têm vantagens óbvias ao propor ou defender demandas. Em primeiro lugar, elas podem pagar para litigar. Cada uma dessas capacidades, em mãos de uma única das partes, pode ser uma arma poderosa; a ameaça de litígio torna-se tanto plausível quanto efetiva. De modo similar, uma das partes pode ser capaz de fazer gastos maiores que a outra e, como resultado, apresentar seus argumentos de maneira mais eficiente. (CAPPELLETTI, p. 21-22).

Dessa forma, cabe ao Estado estabelecer regras e fórmulas para que a desigualdade não seja um problema para o acesso à justiça, em um tempo razoável e com mecanismos efetivos, de forma que o fato de uma das partes não ter recursos financeiros não seja um aspecto impeditivo de alcançar soluções razoavelmente justas.

Como um direito fundamental o acesso a justiça, traz ao homem a sensação de ter um lugar no mundo segundo Hannah Arendt,

A privação fundamental dos direitos humanos manifesta-se, primeiro e acima de tudo, na privação de um lugar no mundo que torne a opinião significativa e a ação eficaz. Algo mais fundamental do que a liberdade e a justiça, que são os direitos do cidadão, está em jogo quando deixa de ser natural que um homem pertença à comunidade em que nasceu, e quando o não pertencer a ela não é um ato da sua livre escolha, ou quando está numa situação em que, a não ser que cometa um crime, receberá um tratamento independente do que ele faça ou deixe de fazer. Esse extremo, e nada mais, é a situação dos que são privados dos seus direitos humanos. São privados não do seu direito à liberdade, mas do direito à ação; não do direito de pensarem o que quiserem, mas do direito de opinarem. Privilégios (em alguns casos), injustiças (na maioria das vezes), bênçãos ou ruínas lhes serão dados ao sabor do acaso e sem qualquer relação com o que fazem, fizeram ou venham a fazer.(grifo nosso). (ARENDR, 1989, p. 261).

Das mais diversas formas de pertencimento a uma comunidade, uma delas é ter acesso aos seus direitos fundamentais, sem que para isso tenham, sequer tido a escolha ou o direito de opinarem, inclusive por desconhecer direitos. Sem o acesso à justiça igualmente

disponibilizado, e mais ainda, conhecido por todos, sem que se ignore pequenos grupos, não se pode falar em justiça, não se pode falar em Estado social.

Os menos favorecidos economicamente, não são litigantes organizados, a estes a justiça tem um espectro maior de vantagens sobre aqueles, principalmente em pequenas causas. Se o Estado, com políticas de governo que incentivem a mobilização de grupos que não sejam litigantes experientes, ainda assim, irá se deparar com problemas de ordem cultural para que entendam como fazer valer seus direitos. Essa é a parte intolerável da diferença entre os cidadãos de uma mesma sociedade, “A contradição entre o ideal teórico do acesso efetivo e os sistemas totalmente inadequados de assistência judiciária tornou-se cada vez mais intolerável”. (CAPPELLETTI, p.33).

No campo do Direito, a igualdade jurídica, ou igualdade nos direitos (ou dos direitos), de acordo com Bobbio, seria algo mais do que a simples igualdade perante a lei enquanto exclusão de qualquer discriminação não justificada: significa o igual gozo, por parte dos cidadãos, de alguns direitos fundamentais constitucionalmente assegurados, onde todos os sujeitos seriam sujeitos de direito. (BOBBIO, 1996, p. 29-30).

## **2.1 A ideia de justiça no contexto do acesso à justiça.**

A justiça e a injustiça na visão de Aristóteles, na antiguidade grega, o qual tem muita influência nos estudos ocidentais, fundamenta-se na ideia de que aquilo que é justo e o que é injusto estaria na vontade ao praticar os atos voluntariamente, pois, de outra forma seria mero acidente. (ARISTÓTELES, 2009, p. 118).

Da mesma forma, na idade moderna, o pensamento de Immanuel Kant<sup>3</sup>, postulou acerca do uso da razão para praticar o que é justo, pois, apenas a vontade perfeitamente boa não se obriga a ações e sim pela representação do bem, mas sim, o querer.

Contemporaneamente, no mesmo sentido de usar a razão para encontrar o senso de justiça, Amartya Sen traz a questão da falta de inteligência como fonte da falha moral no bom comportamento.

[...] ‘Ser mais inteligente também pode nos dar a capacidade de pensar de forma mais clara sobre nossas metas, objetivos e valores. Se o autointeresse é, em última análise, um pensamento primitivo (a despeito das complexidades recém-mencionadas), a clareza sobre as prioridades e obrigações mais sofisticadas que gostaríamos de apreciar e buscar tende a

---

<sup>3</sup> KANT, Immanuel. Fundamentação da Metafísica dos Costumes. Trad. de Paulo Quintela. Editora: Edições 70. São Paulo-SP. 2007.p.49



depende de nosso poder de raciocínio. Uma pessoa pode ter razões bem elaboradas, distintas da promoção do ganho pessoal, para atuar de forma socialmente decente' (SEM, 2018, p. 62).

Mais adiante, Sen analisa as atitudes desarrazoadas de ditadores como Pol Pot e Stálin, e dispõe como um dos pontos a favor da razão o fato de que ela nos ajuda a inspecionar a ideologia e crenças cegas, embora Stálin e Pol Pot possam ter agido de acordo com suas "razões". (SEM, 2018, p. 66).

Sen, foca suas atenções em autores do pensamento econômico como Adam Smith, Karl Marx, Stuart Mill, e mantém o tempo todo um diálogo com a obra de John Rawls (Uma teoria de justiça), que tem tendência contratualista, ou utilitarista.

Ainda que defensor do uso de análises arrazoadas, Sen, entende que estas não oferecem garantia do alcance da verdade, não porque a natureza das crenças morais e políticas seja assunto árduo, mas porque qualquer busca é passível de falhas. (SEN, 2018, p. 70). Mas, é necessário ser razoável.

As ponderações de Sen, sobre os estudos de Rawls, são as boas razões para que sua teoria de busca da justiça ligada à ideia de equidade, como ideia central a necessidade de se evitar a influência de interesses para benefício próprio ou prioridades pessoais ou excentricidades ou preconceitos. (SEM, 2018, p. 84).

O desacordo das ideias de Sen e Rawls, parte da visão rawlsiana de que é necessário dar incentivos, os quais Sen entende como subornos para que as pessoas se tornem diligentes em seus trabalhos, o que levaria, conseqüentemente, à diminuição das diferenças sociais e econômicas. (SEN, 2018, p. 91).

Apenas a liberdade, por si só não seria necessariamente capaz de aumentar o bem-estar, pois, há estados e vantagens de uma pessoa, a educação e o esclarecimento têm papel fundamental no repensar o comportamento por razões de justiça social, tendo em conta os parâmetros comportamentais de uma sociedade.

Sobre o tema, Rawls, leciona que além de cada pessoa ter um direito igual a um esquema plenamente adequado de liberdades básicas iguais que seja compatível com um esquema similar de liberdades para todos, as desigualdades sociais e econômicas devem ser organizadas de modo que ambas sejam para o maior benefício dos menos privilegiados e vinculadas a profissões e a cargos abertos a todos, sob condições de justa igualdade de oportunidades.

### **3. JUSTIÇA FISCAL COMO PARTE DA CONSTRUÇÃO DO ESTADO SOCIAL E DEMOCRÁTICO DE DIREITO BRASILEIRO**

O Estado social e democrático de direito brasileiro se caracteriza por ser o Estado qualificado como democrático, irradiando valores de democracia sobre todos os elementos constitutivos do Estado e sobre a ordem jurídica. A democracia deve ser um processo de convivência em uma sociedade livre, justa e solidária, onde o poder emana do povo. A Constituição de 1988 abre as perspectivas de realização social profunda pela prática dos direitos sociais, exercício da cidadania e concretização de Estado de justiça social, fundado na dignidade da pessoa humana. (SILVA, 2014, p. 121-122).

À luz da Constituição brasileira, os direitos fundamentais estão protegidos pela imutabilidade das cláusulas pétreas, tamanha a importância para o Estado é a sua efetivação, tanto que os direitos estão inseridos no texto constitucional, positivados, portanto. Nesse contexto de direito fundamental insere-se direito de acesso à justiça, como garantidor de outros direitos ao adotar certas medidas e conceitos, possibilitando o seu gozo pelos indivíduos.

Pode-se observar, então, alguns princípios norteadores inseridos no texto, como o princípio da igualdade, previsto no artigo 3º, quando no inciso I, objetiva a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a assistência judiciária gratuita está no artigo 5º, LXXIV, a criação dos juizados especiais para julgamento e execução de causas cível de menor complexidade e penais de menor potencial ofensivo estão previstas no artigo 98, I, a ação civil pública para defesa dos direitos difusos e coletivos, prevista no artigo 129, III, entre outros dispositivos constitucionais que garantiriam o pleno acesso à justiça para todos os cidadãos brasileiros.

Observar que diretamente a Constituição prevê a garantia principalmente no princípio da inafastabilidade de jurisdição, insculpido no artigo 5º, XXXV, segundo o qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito” que demonstra a proteção que o Estado garante aos indivíduos a qualquer lei infraconstitucional que possa impedir o acesso à justiça.

Fato é que, a Constituição brasileira garante e protege direitos que o Estado é incapaz de efetivar, pela falta de implementação de políticas públicas eficazes e vontade política dos governos. Políticas públicas ligadas à educação e ao acesso aos direitos e vontade política de concretizar um Estado onde o direito realmente seja para todos os indivíduos.

Ao se falar em justiça, há um leque muito grande de caminhos e acessos e suas mais variadas formas de promover o encontro dos que buscam, em todos os Poderes, sua dignidade e garantia de direitos. Sen, aduz à falta de empenho e ação arrazoada para com o cuidado do ambiente que nos cerca, para evitar catástrofes e a necessidade de análise crítica,

[...] No entanto, por falta de empenho e ação arrazoados, continuamos falhando em cuidar de forma adequada do ambiente que nos cerca e da sustentabilidade dos requisitos da vida boa. Para evitar catástrofes causadas pela negligência humana ou uma insensível obstinação, precisamos da análise crítica, não apenas da boa vontade em relação aos outros. (SEN, 2018, p. 78).

Devido à complexidade do tema Justiça, principalmente no tocante ao acesso, tanto mais quanto ao acesso à justiça fiscal ou tributária, há que se esclarecer que não é o único caminho a ser trilhado, nem tampouco o de maior importância, mas, é um dos caminhos, com certeza, a reestruturação do sistema tributário brasileiro no tocante ao intuito de promover os mandamentos constitucionais de igualdade, solidariedade e justiça. Não menos importante é o fomento à consciência tributária, necessária ao acesso integral à justiça quanto às receitas e despesas do governo.

Por exemplo, o Supremo Tribunal Federal ao editar a Súmula Vinculante nº 28, respondeu à ordem constitucional de garantir o acesso à justiça fiscal, impedindo entraves de legisladores infraconstitucionais, vejamos: “É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário.” Antes da emissão da Súmula quantas pessoas não deixaram de procurar a justiça para discutir a exigibilidade de crédito, por não querer arriscar gastando mais recursos para acessar a justiça?

O Brasil é um Estado desigual em vários aspectos, e quanto mais entraves e impedimentos forem lançados aos contribuintes mais distantes estes estarão de verem diminuir a desigualdade econômica. A desigualdade econômica é crescente e parece estar integralizada no DNA do povo. A sociedade livre, justa e solidária é um pedaço de papel, como disse Lassale, assim como os objetivos de erradicação da pobreza e a redução de desigualdades sociais e regionais, entre outros preceitos fundamentais.

O sistema tributário brasileiro não tem paralelo com os fundamentos acima elencados, essa afirmativa está bem demonstrada no Relatório “A distância que nos une. Um retrato das

desigualdades brasileiras.”<sup>4</sup> O Relatório demonstra que O Brasil tem um sistema tributário que reforça desigualdades, servindo para aumentar a concentração da renda, ou, no mínimo não alterar, o que no resto do mundo vem sendo resolvido, com uma melhor distribuição e rendas. A carga tributária não é a responsável, como fazem crer, pela desigualdade, e sim, sua má distribuição, pois, os mais pobres e a classe média pagam muito mais impostos proporcionalmente que pessoas com rendas muito altas.

Um estudo realizado por Vianna *et all* (VIANNA, 1996, p. 51) considerou como uma tarefa difícil traçar um quadro do sistema tributário no Brasil, particularmente por ser extremamente complexo em razão das múltiplas alíquotas e legislações tributárias, assim como o agravante da falta de informações confiáveis a respeito da arrecadação dos principais impostos indiretos estaduais e municipais (ICMS e ISS). Principalmente a área de isenções, a qual precisaria de estimativas razoavelmente precisas, para que os princípios de equidade e justiça social norteassem os rumos da tributação no país. Concluíram que,

[...] muito provavelmente o sistema tributário brasileiro, da forma como está estruturado, é um dos fatores que contribuem para a manutenção do quadro de distribuição desigual da renda, e, portanto, dos níveis de pobreza e de indigência (VIANNA, 1996, p. 56)

No Brasil, segundo os estudos acima citados, a carga tributária incide mais na população de renda menor, demonstrando a falta de equidade na distribuição dos encargos tributários, isso porque o sistema brasileiro tributa mais fortemente o consumo.

Quando medida em termos da renda dos contribuintes, a incidência da tributação indireta possui caráter inequivocamente regressivo. Isso significa que, ao se analisar a população com estratificação por faixas de rendimentos, percebe-se que a carga de tributos indiretos pagos (como proporção dos rendimentos auferidos) decresce à medida que aumenta a renda dos indivíduos. Dessa forma, esse tipo de tributação acaba ocasionando efeitos negativos do ponto de vista da equidade e da distribuição de renda. (VIANNA, 1996, p. 54)

É do Estado a responsabilidade de promover as políticas necessárias, pois, este conta com seu poder de coerção, que deve ser usado em favor da igualdade, em favor dos cidadãos e de suas necessidades.

[...] uma vez que o poder político é sempre coercitivo – apoiado no monopólio que o Estado tem da força legal –, num regime democrático ele é também o poder do público, isto é, o poder dos cidadãos livres e iguais como um corpo coletivo. Mas, se cada cidadão tem uma mesma parcela de poder político, então, na medida do

---

<sup>4</sup> Relatório “A distância que nos une. Um retrato das desigualdades brasileiras. “Disponível em: <https://www.oxfam.org.br>. Editoração: Brief Comunicação Publicado em 25 de setembro de 2017.p.44. Acesso em 12/06/2018.

possível, o poder político deveria ser exercido, pelo menos quando os elementos constitucionais essenciais e questões de justiça básica estão em discussão, de uma maneira que todos os cidadãos possam endossar publicamente à luz de sua própria razão. (RAWLS, 2003, p. 128).

Por fim, não podemos deixar de mencionar e dar algum enfoque de relevância ao combate a fraudes e sonegações promovidos pela Receita Federal do Brasil, ou seja, crimes contra a ordem tributária<sup>5</sup>, que também é uma forma de promoção de justiça, no âmbito tributário. De acordo com o Plano Anual de Fiscalização de 2018<sup>6</sup>, da Receita Federal, com os resultados de 2017, foram houve um recorde em autuações em 2017, R\$ 204,99 bilhões. Havia a estimativa para lançamentos de ofício em 2017, de R\$ 143,43 bilhões, foi superada de forma expressiva: o montante de crédito tributário alcançou o valor de R\$ 204,99 bilhões. Isso representa um montante 68,5% maior do que o valor lançado em 2016 (R\$ 121,66 bilhões).

Entre as operações, algumas tiveram bastante destaque, como a Lava Jato, Zelotes, Calicute e Ararath. Foram alvos dessas operações empresas públicas e privadas, políticos, funcionários públicos, empresários, consultores, advogados e outros profissionais dos mercados cambiais e financeiros.<sup>7</sup> Apenas a História poderá confirmar os resultados efetivos dessas operações para mudanças de comportamentos de políticos e agentes públicos, no entanto, é também um caminho importante a ser percorrido.

### 3.1 Justiça Fiscal Face ao Imposto de Renda

Os impostos são tributos não vinculados, que tem por hipótese de incidência um fato alheio a qualquer atuação do Estado, conforme o artigo 16 do CTN. O fato faz parte da esfera jurídica do contribuinte e indica sua capacidade contributiva. (ATALIBA, 2011, p.137).

O imposto sobre a renda e proventos de contribuintes residentes no País ou residentes no exterior que recebam rendimentos de fontes no Brasil, é de competência privativa da

---

<sup>5</sup> Lei nº 8.137, de 1990. Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação. Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

<sup>6</sup> Plano Anual de Fiscalização de 2018. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados.p.6>

<sup>7</sup> Plano Anual de Fiscalização de 2018. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados.p.27-33>

União<sup>8</sup>, em função do conteúdo material que integra sua hipótese normativa. (CARVALHO, 2013, p. 58).

A Constituição Federal, no inciso I do art. 157 e no inciso I do art. 158, destina aos estados, Distrito Federal e municípios o produto da arrecadação do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte-IRRF-sobre rendimentos pagos a qualquer título. No entanto, estes não têm competência para legislar sobre hipóteses de incidência, restringindo-se sua atividade à aplicação da legislação federal que disciplina o referido imposto<sup>9</sup>.

O Imposto de Renda, hoje se baseia, majoritariamente, nos rendimentos dos trabalhadores assalariados, se tivesse a composição da estrutura de arrecadação voltada aos segmentos que auferem rendas mais elevadas, aqueles que se encontram em posição de conforto econômico, principalmente os empregadores, recebedores de alugueis e aplicações de capital, que no atual contexto são pouco tributados, ou seja, deslocar o eixo da base da tributação direita que é direcionada para a esfera do trabalho para a esfera do capital, para que, quem auferir lucros possa contribuir de forma mais efetiva com as necessidades do Estado.

Em sistemas justos, de acordo com o Relatório da OXFAM- Brasil, a lógica é simples: quem tem mais paga mais, quem tem menos, paga menos, e quem tem muito pouco não paga nada. No que tange à tributação sobre a renda, no Brasil, essa lógica não vale para o topo da pirâmide.

Pessoas que ganham 320 salários mínimos mensais pagam uma alíquota efetiva de imposto (ou seja, aquela realmente paga após descontos, deduções e isenções) similar à de quem ganha cinco salários mínimos mensais, e quatro vezes menor em comparação com declarantes de rendimentos mensais de 15 a 40 salários mínimos, [...]A progressividade das alíquotas efetivas cresce até a faixa dos 20 a 40 salários mínimos de rendimentos, passando a partir daí a cair vertiginosamente, justamente nos grupos mais ricos do País. Esta inversão é produto de duas distorções no imposto de renda: a isenção de impostos sobre lucros e dividendos e a limitação de alíquotas no Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF).<sup>10</sup>

---

<sup>8</sup> Art. 153, CF: Compete à União instituir impostos sobre:

III – renda e proventos de qualquer natureza;

Art. 43, CTN: O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

<sup>9</sup> PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 18 DE MAIO DE 2012. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em: 12/06/2018.

<sup>10</sup> Relatório: A distância que nos une. Um retrato das desigualdades brasileiras. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br>. Editoração: Brief Comunicação Publicado em 25 de setembro de 2017. p.45 Acesso em 12/06/2018.

A tributação sobre a renda que tem como foco os assalariados é um fator de desigualdade e injustiça tributária. Os super-ricos, como são chamados os donos ou acionistas de empresas, desde 1996, deixaram de pagar impostos sobre os dividendos recebidos na distribuição de lucros das empresas, pois são isentos por uma medida que beneficia apenas os mais ricos, porque essas são suas fontes de renda.<sup>11</sup>

Dados da SRF de 2016 apontam que as pessoas com rendimentos mensais superiores a 80 salários mínimos (R\$ 63.040,00) têm isenção média de 66% de impostos, podendo chegar a 70% para rendimentos superiores a 320 salários mínimos mensais (R\$ 252.160,00). Por outro lado, a isenção para a classe média (considerando as faixas de 3 a 20 salários mínimos, R\$ 2.364,00 a R\$ 15.760,00) é de 17%, baixando para 9% no caso de quem ganha 1 a 3 salários mínimos mensais (R\$ 788,00 a R\$ 2.364,00).<sup>12</sup>

Demonstra-se, portanto, a disparidade de tributação, onde os mais ricos pagam menos tributos que a classe média e os mais pobres, proporcionalmente. Evidenciando um fator gritante de desigualdade.

Em relação à renda seria necessário que se implementasse, pelo menos, mais uma alíquota marginal superior.<sup>13</sup> Dessa forma, haveria maior enfoque ao princípio da capacidade contributiva e diminuição de desigualdades econômicas. É a administração equânime do sistema tributário um importante instrumento de redução de desigualdades e injustiças sociais. As alíquotas por faixas do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) são divididas em quatro, dependendo da faixa de renda do contribuinte: 7,5%, 15%, 22,5% e 27,5%.

Ainda, de acordo com o Relatório, o Brasil já chegou a ter 13 alíquotas diferentes para o Imposto de Renda, alcançando as contribuições dos super-ricos, houve uma diminuição da progressividade. Dados divulgados pela Receita Federal, de acordo com a faixa de renda pagam 27,5% de alíquota tanto quem ganha cerca de 6 salários mínimos mensais quanto quem ganha 320 salários mínimos mensais.

---

<sup>11</sup> Relatório: A distância que nos une. Um retrato das desigualdades brasileiras. Disponível em: <https://www.oxfam.org.br>. Editoração: Brief Comunicação Publicado em 25 de setembro de 2017. p.46 . Acesso em 12 jun 2018.

<sup>12</sup> Op. cit

<sup>13</sup> VIANNA, Salvador Werneck, MAGALHÃES, Luís Carlos G., SILVEIRA, Fernando Gaiger, TOMICH, Frederico Andrade. Carga Tributária Direta e Indireta sobre as Unidades Familiares no Brasil: Avaliação de sua Incidência nas Grandes Regiões Urbanas em 1996. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/>. Acesso em: 02/06/2018.p.53

Esta situação é piorada pela defasagem de mais de 80% da tabela do IRPF, há mais de 20 anos sem reajuste.<sup>14</sup> Seria necessário que o Estado repensasse sobre a possibilidade de o Imposto de Renda ter a tabela de alíquotas atualizada, como uma das possibilidades de reduzir desigualdades econômicas e sociais. A progressividade dos tributos, ou seja, quem tem mais paga mais e quem tem menos paga menos, tem previsão constitucional.

Há um Projeto de Lei<sup>15</sup> para modificar as alíquotas e as faixas de tributação da tabela progressiva do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF). No momento encontra-se aguardando documentação complementar.

O projeto prevê a isenção até o valor mensal de R\$ 3.300, e estabelece faixas de tributação com alíquotas de 5%, 10%, 15%, 20%, 25%, 30%, 35% e 40%. A amplitude entre o valor isento e o da faixa mais elevada (R\$ 49.500), sujeita à alíquota de 40%, é de 15 vezes.<sup>16</sup>

Aprovado esse projeto, claramente não resolveria os problemas da desigualdade, mas, é uma retomada do interesse pela possibilidade de equalizar a justiça tributária e conseqüentemente econômica. É uma ideia fundamentada na razão pública e social, na justiça como equidade.

A teoria de Rawls aduz que a justiça precisa das ideias de um fundamento público de justificação e de razão pública,

[...] agora, a teoria da justiça como equidade é apresentada como uma concepção política de justiça. Para realizar esta modificação na maneira de entender a teoria da justiça como equidade foram necessárias muitas outras mudanças que, por sua vez, exigiram um grande número de outras ideias não encontradas em Teoria, ou, pelo menos, não com o mesmo significado ou importância. Além da introdução da própria noção de uma concepção política de justiça, precisamos da ideia de um consenso sobreposto de doutrinas religiosas, filosóficas e morais abrangentes, ou parcialmente abrangentes, a fim de formular uma concepção mais realista de uma sociedade bem-ordenada, dado o pluralismo de tais doutrinas numa democracia liberal. Também precisamos das ideias de um fundamento público de justificação e de razão pública, bem como de certos fatos gerais oriundos do senso comum da sociologia política, alguns dos quais são explicados pelo que denomino os limites do juízo, novamente uma noção não utilizada em Teoria. (RAWLS, 2003, p. 28).

---

<sup>14</sup> Relatório “A distância que nos une. Um retrato das desigualdades brasileiras. “Disponível em: <https://www.oxfam.org.br>. Editoração: Brief Comunicação Publicado em 25 de setembro de 2017.p.46 Acesso em 12/06/2018.

<sup>15</sup> PLS 517/2015, de autoria do ex-senador Donizeti Nogueira (PT-TO).

<sup>16</sup> Senado Federal. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/>. Acesso em: 13/06/2018



A razão e o fundamento público são evidentemente a necessidade de justiça com equidade entre os diversos estamentos sociais, em que se propõe um sistema equitativo de cooperação e solidariedade, no entanto, há que aliar à concepção política de justiça, e, talvez, seja esse o entrave maior, pois, o mundo está voltado ao individualismo e a uma concepção egoísta frente aos problemas com o outro e com a sociedade.

#### 4 CONCLUSÃO

O trabalho tratou de mostrar que o problema do acesso à justiça precário e da educação deficiente são responsáveis pelo não gozo de diversos outros direitos. Consciência e justiça são indispensáveis para a proteção de direitos. E é certo que acesso à justiça e consciência desempenhem seus papéis juntamente, principalmente, em relação aos mais vulneráveis e em condições econômicas desfavoráveis, excluídos das garantias de seus direitos fundamentais.

É ainda mais difícil o acesso quando se trata da relação do contribuinte com o sistema tributário, que, no Brasil, a existência de um abismo traduzido em desigualdades sociais e fomento da ignorância, parece ser desejável, para que se mantenham os benefícios e os vícios do poder.

É necessária uma mudança estrutural no sistema tributário e nas políticas públicas de promoção de igualdade e justiça, a qual deverá envolver forças da sociedade, que nunca tiveram interesses em tal movimento. Esse movimento de acesso à justiça substancial, deverá vir pela democracia e vontade política de governos, traduzindo as necessidades do povo de que os princípios republicanos sejam efetivados.

O autor Amartya Sen, traz em sua obra “ A ideia de justiça, ” uma análise sobre a teoria de John Rawls, ultrapassando o debate utilitarista deste, tendo como eixo principal liberdades e direitos.

O panorama mundial da desigualdade e da carência de acesso à justiça, acentua-se em países onde o abismo e o descaso são mais intensos, infelizmente, isso cabe ao Brasil também. A conquista de direitos sociais e sua garantia constitucional, não são suficientes para a construção de um Estado realmente justo.

Há que se promover mudanças estruturais e objetivas, aliadas ao esclarecimento público das necessidades coletivas, incluindo a educação e o esclarecimento. Por muito tempo sequer acesso as pessoas tinham, com a redemocratização e muitas lutas e conquistas, os direitos vão se firmando no ordenamento. No entanto, a desigualdade permanece. A justiça

real ainda é negligenciada, e não é por falta de dados ou recursos, mas, má gestão aliada a má vontade política e um povo sem consciência política, que para alguns poucos, quanto mais permanecerem assim melhor.

No que tange ao acesso à justiça tributária, a consciência fica ainda mais distante da realidade e de uma democracia consolidada. O sistema é complexo e negligente, taxando mais os mais pobres e a classe média, aumentando as disparidades sociais e econômicas. Ademais, as medidas a serem tomadas já são conhecidas pelos agentes políticos, mas, ainda andam a passos muito lentos, principalmente visto pelos olhos de quem está do lado onde a desigualdade machuca.

O artigo considerou o Imposto de Renda, demonstrando seu foco nos assalariados, o que é fator de desigualdade e injustiça fiscal, também apresentou dados acerca dessa afirmativa, da mesma forma trouxe propostas, já apresentadas, de mudança na forma de tributar.

## REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. *Teoria dos Direitos Fundamentais*. 2. ed. São Paulo. Editora Malheiros, 2015.

ARENDT, Hannah. *As origens do totalitarismo*. Tradução Roberto Raposo. 3º reimpressão. Editora: Companhia das Letras. São Paulo-SP, 1989

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. Editora: Malheiros, 6. ed. São Paulo-SP 2011.

BOBBIO, Norberto. *Igualdade e Liberdade*. Trad. Carlos Nelson Coutinho. Editora: Ediouro, 1996.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e teoria da constituição*. 7ª ed. Coimbra-PT. Editora: Almedina, 2003

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo-SP. Editora: Saraiva, 2013.

CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. *Acesso à justiça*. Porto Alegre; Sérgio Antônio Fabris Editor; 1988, reimpresso 2002; 168p. Tradução de Ellen Gracie Northfleet.

FRASER, Nancy. *Redistribuição, reconhecimento e participação: por uma concepção integrada de justiça*. In *Igualdade, diferença e direitos humanos*. Coordenadores: Daniel Sarmiento, Daniela Ikawa e Flávia Piovesan. Editora: Lumen Juris. Rio de Janeiro-RJ, 2008.

INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS. <http://www.ipea.gov.br/>.

KANT, Immanuel. *Fundamentação da Metafísica dos Costumes*. Trad. de Paulo Quintela. Editora: Edições 70. São Paulo-SP. 2007.

PERELMAN, Chaïm. *Ética e Direito*. Tradução: Maria Ermantina Galvão G. Pereira. São Paulo-SP. Editora Martins Fontes, 1996.

Plano Anual de Fiscalização de 2018. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados>.

RAWLS, J. *Justiça como equidade: uma reformulação*. Trad. Claudia Berliner. São Paulo: Martins Fontes, 2003

RAWLS, J. *Uma teoria da justiça*. Trad. Almiro Piseta e Lenita M. R. Esteves. Editora: Martins Fontes. São Paulo-SP, 2000.

RECEITAFEDERAL. <http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/memoria/imposto-de-renda/cronologia-do-imposto-de-renda>. Acesso em: 01/06/2018

RECEITA FEDERAL. <http://normas.receita.fazenda.gov.br>

Relatório “A distância que nos une. Um retrato das desigualdades brasileiras. “Disponível em: <https://www.oxfam.org.br>. Editoração: Brief Comunicação. Publicado em 25 de setembro de 2017.

SENADO FEDERAL. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/>. Acesso em: 13/06/2018

SEN, Amartya. *A ideia de justiça*. Tradução: Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. 5ª reimpressão. Editora: Companhia das letras, 2018

SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional*. 38ª ed. 2014. Ed. Malheiros. São Paulo-SP.

SOUZA, Wilson Alves. Acesso à justiça. Editora dois de julho. Salvador-Bahia. 2013.

VIANNA, Salvador Werneck; MAGALHÃES, Luís Carlos G.; SILVEIRA, Fernando Gaiger; TOMICH, Frederico Andrade. *Carga Tributária Direta e Indireta sobre as Unidades Familiares no Brasil: Avaliação de sua Incidência nas Grandes Regiões Urbanas em 1996*. Brasília. Setembro, 2000.