

# Ética como a luz do sistema tributário

**Autore:** Paulo Jose Libardoni

**In:** Diritto brasiliano

**ETHICS AS THE LIGHT OF THE TAX SYSTEM**

**ÉTICA COMO LA LUZ DEL SISTEMA DE IMPUESTOS**

**Paulo José Libardoni**

**Resumo:** A carência ética deste século e de todos os anteriores mostra que se uma semente de ética tivesse sido plantada no passado estaríamos colhendo alguns frutos nos mais variados campos do conhecimento, tendo como exemplo a ciência jurídica. O encaixe teleológico da ética e da justiça tornam-se enriquecedores. O resgate da ética, porém, só ocorrerá de forma indissociável ao civismo e à democracia como forma de superação das debilitações entre cidadãos e sociedade como um todo. Dar como certa a união da ética e da justiça é asseverar o nascimento de novas alternativas para a robusta construção dos mecanismos de mudança e desenvolvimento.

**Palavras-chave:** Ética. Justiça. Estado. Ética Tributária.

**Abstract:** The lack of ethics in this century and all the previous shows that if a seed of ethics had been planted in the past we would be reaping some fruits in various fields of knowledge, taking the example of legal science. The fit of teleological ethics and justice become enriching. The rescue of ethics, however, only occur in an inseparable manner to civility and democracy as a way of overcoming impairments between individuals and society as a whole. Take as given the unity of ethics and justice is asserting the birth of new alternatives to the robust construction of the mechanisms of change and development.

**Key-words:** Ethics. Justice. State. Ethics tax.

**Resumen:** La falta de ética en este siglo y todos los espectáculos anteriores que si una semilla había sido plantada sobre la ética en el pasado, sería recoger algunos frutos en diversos campos del conocimiento, tomando el ejemplo de la ciencia jurídica. El ajuste de la ética teleológica y la justicia se enriquece. El rescate de la ética, sin embargo, sólo se producen de manera indisociable a la civilidad y la democracia como una forma de superar deficiencias entre los individuos y la sociedad en su conjunto. Se tomará como dada la unidad de la ética y la justicia es afirmar el nacimiento de nuevas alternativas para la construcción sólida de los mecanismos de cambio y desarrollo.

**Palabras clave:** Ética. Justicia. Del Estado. Impuestos Ética.

## **Ética e os labirintos de compreensão**

Este trabalho pesquisa o possível enriquecimento do sistema tributário por meio da compreensão da ética intrínseca à tributação nacional. Desta forma, como poderá a ética ser o instrumento de desenvolvimento capaz de tornar a tributação justa, materializando no futuro o que se tem como sendo a ética tributária.

A organização social contemporânea tornou alguns de seus conceitos e valores fundamentais muito precários. Entre estes, merece destaque a questão da ética em seus diversos aspectos, em especial em

países de modernidade tardia (pós-modernidade), como é o caso dos países da América Latina, em particular, o Brasil.

Entre os diversos aspectos que envolvem a questão da ética, o que mais se destaca como objeto de estudo é a questão da ética tributária. Esta questão, por sua vez, envolve diversos vieses. Visto que é o ponto de maior atenção deste trabalho, sendo desenvolvido no viés da Ética Fiscal do Contribuinte e da Ética Fiscal do Estado, no desenrolar desta relação que poderá ser na atualidade motivo de infinitas discussões e embates. Desta forma, percebe-se que a injustiça fiscal está presente na condução da "coisa pública", o que a torna concretizadora desta realidade fiscal difícil de ser equacionada.

Compreender o sistema tributário, nos campos da Ética e da Justiça, nos meandros desta realidade, somados a uma metodologia interdisciplinar e atendo-se as reflexões filosóficas, sociológicas e jurídicas, em busca da superação desta problemática fiscal injusta e aética.

O contribuinte é receptor destes tributos cobrados, os quais demonstram-se extorsivos e em grande maioria desestimulam a produção e os investimentos. Há também, uma impressão disseminada na sociedade de que a sistemática de tributação em vigor é muito complexa, injusta e por demais onerosa, promovendo a concentração de renda e favorecendo a sonegação e a inadimplência.

A procura de mecanismos atuantes e efetivos à construção da ética fiscal do Estado faz-se junto e simultaneamente à concretização da ética fiscal do Contribuinte. Somam-se éticas neste sistema tributário. Só assim somadas poderão de certa forma ocasionar as mudanças tão desejadas que de outro jeito terão ínfimas forças de implementação.

Analisar as novas posições jurídicas do direito tributário vindo ao encontro da ética tributária e da justiça fiscal, neste momento dito pós-moderno, acarreta ao ser humano uma grande responsabilidade em reconhecer-se com problema, no problema, e saber compreender tal estrutura para logo solucioná-la.

Nesta caminhada ter-se-á o cuidado para que todos estes pontos “suavemente” descritos sejam magistralmente explicados, pesquisados e tornem-se robustos nesta real situação jurídica tributária.

Assim, estabelecer os limites da atuação fiscal é um dos principais objetivos desta pesquisa, limites estes desprezados pela legislação e não mais inibida pela imposição principiológica tributária, que terá na ética um instrumento de materialização do justo e do ético na aplicação do tributo.

É importante não ultrapassar os rigores éticos que deverão ser criados para o sistema em voga, além disto, os limites da legalidade devem ser preservados, sob pena de ferir diretamente postulados do “quase” Estado Democrático de Direito, capaz de produzir violação aos direitos de cidadania e ir de encontro às regras protetoras da dignidade humana.

A ética na relação jurídica tributária deve ser exigida tanto de quem arrecada como de quem é chamado a cumprir com as suas obrigações. Essa conduta gera estabilidade social e fortalece a confiança na atuação do Estado.

É desta confiança, fundada na ética e na justiça, que deverá reger o desenvolvimento do Estado, não só no viés da relação tributária, que tanto se reivindica, mas também no social, cultural e econômico.

Desenvolvimento confunde-se com ética, pois reconhecer que existem outras formas de desenvolvimento social, jurídico e humano, é reconhecer-se como Ser ético capaz de analisar e compreender que a caminhada está por se dirigir a horizontes minados e conturbados. Quando há horizontes a serem vistos, pois ultima-se pela incorporação da ética ao sistema tributário, como forma de reconhecer que este deverá posicionar-se de acordo com os ditames éticos reconhecidos nesta atualidade.

Neste diapasão, fica evidente a clara necessidade da construção da ética tributária, sendo vista e aceita

nos meandros de uma pesquisa interdisciplinar que encerra formas, críticas, indagações e possibilidades de compreensão a partir da análise da ética tributária e do desenvolvimento.

Desta forma, esboçar boas considerações no que diz respeito das principais idéias éticas, construídas ao longo da história do pensamento filosófico, parece tarefa obrigatória e inafastável, visto que didaticamente correta, pois localiza o próprio momento espacial e temporal de desenvolvimento e produção científica, isso porque as concepções filosóficas existentes estruturam o saber ético.

A conceituação ética que é de interesse desta pesquisa vem primeiramente ser desenvolvida por John Rawls, na chamada ética política, onde são abordados temas envolvendo a justiça e as condições da humanidade no pós-guerra. Vinculando a ética a instituições públicas, no adequar da justiça e da ética aos entes públicos.

A ética do século XX é marcada por Rawls<sup>1</sup>, pois esta ética

[...] segue uma profusão de tendências, conforme o nascimento e desenvolvimento de modos diversos de observar e interpretar a ética. Assim, pode-se alistar as seguintes correntes de pensamento: 1) ética naturalista, com inspiração no positivismo científico do século XIX (Henri Bergson), derivando da idéia de natureza seus principais conceitos e propostas; 2) ética historicista, com inspiração no culturalismo do século XIX, derivando-se em; 2.1) ética hermenêutica (Wilhelm Dilthey, Martin Heidegger, Hans-Georg Gadamer, Paul Ricoeur); 2.2) ética fenomenológica (Edmund Husserl, Max Scheler, Nicolai Hartmann); 2.3) ética existencialista (Karl Jaspers, Jean-Paul Sartre, Gabriel Marcel); 3) ética e linguagem, sobressaindo-se em importância no século XX pela sua primazia nas questões filosóficas, distinguindo-se algumas de suas tendências em: ética analítica (Bertrand Russel, Ludwig Wittgenstein); ética e discurso (Karl Otto-Apel, Jürgen Habermas); **ética política, com destaque para temas da justiça e da condição da humanidade pós-guerra (Hannah Arendt, John Rawls)**; 4) ética cristã (Maurice Blondel, Jacques Maritain) (BITTAR, 2006, p. 398-399) (grifo nosso).

Esboça-se aqui o momento atual da ética e suas influências junto a seus principais pensadores na evolução desta conceituação. A temática ética, que mais vem atrelar-se ao tema em apreço está diretamente relacionada ao posicionamento da justiça, e o patamar político das condições possíveis de realização democrática intrínsecas à filosofia destes pensadores da ética política.

O autor posiciona suas críticas na problemática envolta à justiça. As mudanças que o autor propositadamente infere, redirecionam a discussão do problema da justiça, respectivamente a estrutura democrática, na percepção deste crônico momento da justiça na democracia.

Sendo um neocontratualista contemporâneo, principia seus estudos nas bases contratualistas de Locke, Rousseau e Kant, ultimando novas percepções a nuances sobre a aplicação desta corrente no momento histórico presente. John Rawls é também equidade, definindo as premissas ou diretivas que nortearão a construção da sociedade em estruturas de equivalência e imparcialidade.

Esta teoria vem embasada na igualdade, sua viga mestra, originariamente na equidade de direitos e deveres. A igualdade está primeiramente vinculada ao alicerce da sociedade, aos processos de distribuição, direcionadores e efetivadores da justiça e da ética.

Escreve ainda o autor, que

A proposta ética de John Rawls encontra relevância na medida em que se está a discutir a relevância da ética para a sociedade, sobretudo quando se pensa na contraposição dos direitos dos cidadãos em face dos deveres das instituições. A proposta desse pensador de língua inglesa avança no sentido de guardar especial papel para a justiça na formação dos conceitos básicos que haverão de estruturar a vivência das instituições, de modo a que a liberdade apareça como conceito de grave importância para a discussão dos limites estatais (BITTAR, 2006, p. 425).

O pensador afirma que é a ética individual (microética) de suma importância para a concretização e formação da ética social (macroética), visto que em outra perspectiva, tem-se um momento micro de estruturação que é o indivíduo, e logo posteriormente tem-se a visão macro, a visão geral ou social (política) da ética. Mesmo assim, esta lógica não se perfectibiliza, pois o somatório destas virtudes individuais não irá redundar em uma formação virtuosa governamental, mas a probabilidade é de que o contrário seja mais aceito vez que percebido na realidade.

Não ser aceito, pode ser reflexo de não ser compreendido e o simples comparativo não atribui ao ser humano capacidade de que tenha entendido e logo posteriormente tenha atingido o patamar adequado de compreensão que faz jus a ética.

Em todo o tempo, em todo o espaço histórico, a humanidade tem tentado atingir tais patamares de conhecimento, aqui voltados exclusivamente para a construção e compreensão da ética no meio social, no homem, no agir do Ser, nas estruturas e nas instituições. A ética já foi e já esteve em muitos momentos sendo motivo de tentativas de uma construção epistemológica e intelectual clara e próxima da verdade, próximo do justo, do bem, esteve também próximo ao que de divino tinha-se em épocas passadas.

O ser humano buscou e busca encontrar a ética em suas aleatórias fontes de inquietações, o ser ético, a ciência ética, o agir, a moral, como formas de alento para sua existência.

E no simbólico da balança ética que se deve analisar as diferentes formas de comportamentos, para medir-lhes a utilidade, a finalidade, o direcionamento, as conseqüências, os mecanismos e os frutos que servirão ao futuro.

O núcleo vivo da ética está na ação humana, claro que envolto a sua tradicional complexidade, vista com autonomia, mas com exagerada dependência.

Deste modo, compreender a ética, nos labirintos históricos de sua conceituação e estruturação e ao final compreensão é além de dar atenção a sua complexa posição, pautar na busca do equilíbrio da ação humana, pois são estas que no plano do comportamento do homem, regado a doses de tempo e espaço que as modulações a respeito da ética se dão e se darão visto em sua teleologia.

A finalidade da ética é no conduzir da ação humana, que jamais poderá abandonar o ser que se serve como é do objeto, sem inibir-se de ser vista em sua historicidade, como bem conceitua Vasquez,

Certamente, muitas éticas tradicionais partem da idéia que a missão do teórico, neste campo, é dizer aos homens o que devem fazer, ditando-lhe as normas e os princípios pelos quais pautar seu comportamento. O ético transforma-se assim numa espécie de legislador do comportamento moral dos indivíduos ou da comunidade. Mas a função fundamental da ética é a mesma de toda teoria: explicar, esclarecer ou investigar uma determinada realidade, elaborando os conceitos correspondentes. Por outro lado, a realidade moral varia historicamente e, com ela, variam os seus princípios e as suas normas (2002, p. 20).

Em que realidade moral está o ser humano hodiernamente, em que realidade moral está o direito, ou a justiça, que ou quais princípios éticos estes seguem? Questionamentos de alta complexidade são merecedores de respostas de mesma complexidade. E assim apresenta-se o trabalho de compreensão e construção de uma conceituação pós-moderna para a ética.

Sabe-se que o primeiro passo para a aplicabilidade do agir ético, reside na construção teórica e intelectual. Sabendo o que é, e buscando posteriormente entender a inteligência do como se faz, de como irá se desenvolver a ação daquele que busca esta forma de agir.

Tem-se a ética em todos os momentos registrados da história, momentos este narrados nos escritos elaborados pelos teóricos que de algum modo buscaram materializar o que se havia de pensar sobre a ética em sua temporalidade, tendo como seu marco teórico Aristóteles. E como toda grande finalidade da



escrita, é falar para as pessoas que se tornaram ausentes, tem-se que estes que agem deveriam cumprir com o que fora teorizado sobre a ética, mas o que se percebe é que o agir atual, ao invés de materializar as ações vistas e construídas pelos teóricos e pensadores do passado, busca-se novamente compreender e construir novas concepções teóricas sobre a ética que buscam materializar-se em instrumentos de reorganização jurídica e social.

Assim, o ser ao invés de agir, volta-se novamente para a construção teórica, utilizando-se dos pensamentos e das construções que foram já postas apenas como forma e ou parâmetro para a criação de novas compreensões também teóricas sobre a ética, vistas é claro em novos contextos sociais, culturais e históricos.

Alcançar a materialização do agir ético seja no âmbito social e ou jurídico, baseando-se unicamente em desenvolver a arte do pensar (não se está aqui criticando esta arte), mas problematizando-se esta que deveria ser parte de uma estrutura que teria em sua outra parte o agir, pois a base é “conscientiza-ação”.

Muito se tem nos labirintos (meandros teóricos) da ética já escrito, muito se tem teorizado sobre eles (hão de haver variadas concepções), em todos os campos da atuação humana, e hoje depara-se com uma realidade “sedenta” por ética, na concretização deste agir, e não da teorização deste agir. Por mais que acredita-se em uma preponderância da teorização anterior ao agir, vê-se também, muitos daqueles sendo conseqüência destes.

A carência ética é sentimento coletivo, é a verdadeira ação humana. Seja no direito, na justiça, na economia, na política, em suma na sociedade, que hoje se encontra em momento de abandono da modernidade e de sua “roupagem”, rumando para a pós-modernidade, ainda “desnuda” deixando perceber qual o entrave ou o que inibe o homem de concretizar este agir, de materializar a ética em sua comunidade, em sociedade, senão,

Os homens ou grupos de homens que controlam a produção e os meios e circulação econômica de bens possuem maior liberdade do que aqueles que não têm o poder desse controle. Por aí se vê também que a liberdade, assim como a ética, não se reduz a fenômenos meramente subjetivos; elas têm sempre dimensões sociais, históricas e objetivas. Os que têm mais propriedades, maior poder material, detêm também maior poder de sobrevivência e maior poder de ampliar sua qualidade de vida e de seus familiares. Por isso eles têm maior disponibilidade ética, visto que têm o poder de melhor conhecer e avaliar as condutas podem escolher mais e melhor, podem decidir em maior escala sobre as coisas da cultura e sobre a distribuição das riquezas, podem definir um maior leque de normas que atendam aos seus interesses (BITTAR; ALMEIDA, 2006, p. 110).

E aguçando tal compreensão segue o autor desdobrando-a e assim facilitando o andar por seus labirintos, em pontos de atuação como: o primeiro pode ser visto como a conduta livre e autônoma, pois a origem do ato ou da conduta parte da livre consciência do agente, assim aquele que age manipulado para agir inconscientemente, por força de um poder arbitrário ou de uma imposição coercitiva, não pode ser considerado autônomo em suas deliberações, e, deste modo essa ação não poderá ser considerada de sua livre autoria, conseqüentemente não irá gerar responsabilidade alguma no campo ético.

Já a convicção pessoal desdobra-se no autoconvencimento onde este figurará como o exercício que transforma idéias, ideologias, raciocínios e pensamentos em princípios da ação, sob a única e exclusiva propulsão dos interesses daquele indivíduo que está por agir. Podendo sofrer com os inibidores antes citados, mas reagindo a estes de forma frutífera, e desta forma tornando real e viva sua ação.

A conduta insuscetível de coerção, aquela onde impera o reinado do medo, dos inibidores psicológicos ou pela falta de sanção mais grave, dependendo da consciência e dos valores sociais, aos quais suscetíveis apenas tem-se a vergonha, o peso consciente ou o arrependimento como bases ou fenômenos que poderiam servir como instrumentos coercitivos para a realização do agir ético. Pensa-se aqui a construção consuetudinária da ética, pois os costumes serão claros determinantes deste agir ou deste não agir.

Já Korte (1999) utiliza-se de variadas e possíveis espécies de ações humanas que podem ser levantadas, ou

conduzidas pelo viés ético. Deste modo, construir uma atenção redobrada na atuação da ação política, na ação governamental, posto que esta figura como objeto primordial deste estudo, está envolto ao agir governamental/fiscal do Estado, vinculados à idéia de que tais atitudes e ações primordialmente devem estar regadas de princípios valorativos e efetivos norteadores destas ações, pois onde deveria estar a ética Estatal, senão naqueles que conduzem a “máquina” pública.

Atribuir ética à atuação do Estado no viés tributante é atribuir ética àqueles que conduzem tal estrutura, nada mais nada menos, este é o mínimo ético exigido para o bom andar do sistema tributário nacional.

Preocupar-se-á ainda, em distinguir, que por mais que a ação humana seja também objeto de estudo das ciências sociológicas, como apresentado, é também objeto da ética, clarificando a necessidade de uma breve distinção de ambas, que como muito bem leciona, Korte (1999) “assim, enquanto na sociologia são estudados os fenômenos sociais e sociológicos, na ética estudam-se os fenômenos e fatos éticos, que enunciam, explicam ou justificam leis, regras e normas que atuam no relacionamento e no procedimento humano”.

Reale (1999) na filosofia do direito destaca a ética vinculada a esta disciplina e assim da mesma maneira afirma o autor escrevendo que o certo é que o bom ético implica sempre medida, ou seja, regras ou normas postulando um sentido de comportamento, com possibilidades de livre escolha por parte dos obrigados, exatamente pelo caráter de dever ser e não de necessidade física (ter que ser) de seus imperativos.

Nesta colocação teórica o autor completa a ideia da ética, delimitando sua ação, em vista de um comportamento situado em um campo de atuação, campo este, limitador. Deste modo, questiona os meios que antes levantados, eram problematizados no sentido obrigatório do postulado, em vista de que a ética está para o poderá, mais do que para o deverá, e isto a fragiliza.

Transportando tal momento intelectual à realidade fática, estender-se-á que à realidade tributária atual faz brotar muitos questionamentos, pois paira a dúvida e a complexidade de aguçar uma situação em que o agir ético, seja do fisco ou do contribuinte se vejam situados e conduzidos na construção da ética tributária.

Não terá outra base senão a realidade daqueles que sempre foram assim e serão assim para o futuro (Fisco e Contribuinte), ausentes de valores éticos, vazios de uma finalidade justa para com seus entes, e fracos no momento do agir ético, pois cientes estão todos de que a carência por valores neste final de século é clara, branca e gritante.

Onde estará aquele que dará o início ao agir ético? Deve estar à espreita, esperando que outro que na espreita se encontra, aja. Deixar-se-á de lado o salvacionismo, seja qual for, pois se deve chamar esta mudança ética para cada qual que atua no seio social e jurídico, dizer não ao ato aético, dizer não aos gastos públicos sem limites. Ao todo social e jurídico falta a ética, pois de leis já está-se saturado. O que falta são valores, pois estes são as sementes que impulsionam o agir, a ação, ou a reação ética.

## **Ética na ação/reação**

Em todo o tempo histórico ético que fora desenvolvido e os pensamentos voltados a esta ciência, percebeu-se a grande preocupação em conceituá-la e entendê-la e pouca atenção em aplicá-la, torná-la efetiva e real, nos mais variados ramos epistemológicos.

De pouca valia tem a teoria se não posta na prática, de pouco vale o teor do que fora pensado sem que se tenha criado os mecanismos para a sua implementação. Não se está questionando ou minorando o trabalho do intelectual, mas o que se está por dizer, é pré-compreender que de nada adianta pensar o

momento espacial e social, delimitar a ética que neste instante é a mais adequada para a solução de tais problemáticas, se não estão sendo criados os mecanismos e os espaços para a sua efetivação.

Ficará ela, a ética, no papel, sendo bem dita e bem lida, muito bem pensada, mas sem aplicação, é “como o medicamento feito e que jamais fora ingerido pelo doente”. Assim, é que está a ética desde seus primeiros escritos, estando da mesma forma para com o sistema tributário carente de estudos, pesquisas e compreensões doutrinárias e jurídicas que a tornem instrumental.

E com alta coerência, sabe-se que jogando as problemáticas sociais e ou jurídicas para serem resolvidas pela ética, acarretará indagações, pois é a ciência ética responsável pelo solucionar destas? Os teóricos tanto clamam por ética, como sendo o principal “fármaco” utilizado na cura deste ou daquele malefício jurídico, político ou social.

Compreender tal situação não é apenas analisar o presente estado das coisas, mas retornar para os bons teóricos. Sofre-se com deficiências sociais e jurídicas que já estão resolvidas (teoricamente), falta-lhes ações e reações valorativas.

Desta maneira leciona Delgado,

Há doutrinadores que afirmam, com absoluta razão, ser o século XXI o da implementação dos valores dignificadores da pessoa humana e da valorização do cidadão. Alertam que a humanidade, nos séculos anteriores, voltou-se para a construção do renascimento cultural, para a implementação de revolução industrial, para as conquistas dos direitos trabalhistas, para o avanço tecnológico, especialmente, na área das comunicações e da informática (a exemplo do último século). Nunca, porém, o Estado, o homem e a sociedade, de mãos dadas, lançaram-se na missão de fazer com que a dignidade da pessoa humana e a valorização da cidadania fossem expressão maior de suas atuações (2004, p. 11).

Ainda questiona-se qual foi o principal motivo para atribuir ao campo da cidadania a efetivação destas mudanças, sejam elas éticas, democráticas ou cidadãs. O importante é que elas jamais ocorrerão por completo, pois são inibidas e obstaculizadas, quem ou o que não as quer, o que mura os instrumentos de materialização da ação ético na seara nacional?

Se todos ganharão com tal mudança, quais são as estruturas ou instituições, ou pessoas que engessam e barram a construção desta realidade tão esperada, tão milenarmente objetivada pelo ser humano.

Se forem os símbolos que aí estão, é porque as estruturas ou as instituições que simbolizam tal instrumento são válidas e vigentes. Desta forma, a “criatura” ainda está em nosso meio, pois o que a representa (o símbolo) ainda permanece, a carência ética deste século, não é apenas deste, mas de todos os anteriores.

Reconhecer as barreiras ou as estruturas que impedem o agir ético, é pensar que deve existir o que ensina ao social o não agir, a não ação, a não reação, a total inércia ética.

O aético é o que mais existe, se o não agir dentro do que fora exposto é a regra, a ética é a exceção. Como aguçar o entendimento e a fenomenologia na realidade fática social e pensar as novas saídas pela possível e esperançosa materialização da ação ética, nos espaços privados e públicos do agir humano?

No viés estatal tem-se em consideração efetiva a pretensão dos governantes de reformar o Estado, e reformar as pessoas do Estado, em suas linhas estruturais, o que alcança as metas postas no ordenamento jurídico atual para regular o relacionamento Fisco-Contribuinte.

Traçar linhas deste futuro e assim ataca um ponto específico que possibilitaria em sua visão a efetivação do que se defende aqui, deste modo,

A desburocratização deveria incluir a restauração das responsabilidades e solidariedades, o que parece um problema que, ainda que vital para o Estado, o supera. Trata-se de uma reforma da sociedade que enfrenta problemas muito complexos que sem dúvida devem ser levados em conta, porque não se poderia conceber uma reforma do Estado isolada. A reforma do Estado necessita um conjunto de reformas de outro tipo. Resulta que a reforma do Estado necessita que se regenerem a responsabilidade e a solidariedade, não somente de seus próprios agentes ou de suas autoridades decisórias, mas também do conjunto da sociedade da qual eles fazem parte. Uma vez mais, a reforma do Estado não pode ser isolada. Em outros termos, a reforma do Estado somente se pode realizar dentro de um processo complexo de transformações e regenerações humanas, sociais e históricas, que incluem:- reforma da sociedade- reforma da educação- reforma da vida (modo de viver) reforma ética, posto que a moral esta baseada na responsabilidade e na solidariedade (MORIN, 2004, p. 02).

Qual a pretensão do Estado, o que na verdade deveria ser dito é qual a pretensão dos figurantes do Estado, em vista de que o Estado é uma idéia, são seus “atores” que moldam este agir estatal.

Para o autor citado, nada mais justo que pensar a complexidade, visto que este é o ponto chave de toda construção intelectual. Buscando a realização da ação ética é para este grande pensador moderno, a reforma completa, a reforma complexa, que venha de um lado para o outro, que seja envolta a vida. Sim, a vida num todo, questionando as mudanças situacionais, ou isoladas, pois o momento pede mudança complexa, mudança geral e total, é toda a estrutura que pede e carece de tal atitude de tal reação.

A ética neste século é bem vinda em toda e qualquer estrutura ou forma, em todos os atos, na completude dos movimentos e dos pensamentos.

Em si próprio, e é neste lugar que o ser humano falha em agir, toda a sociedade é pensada por este ser, o simples e o complexo são em todas as estruturas que o ser humano age, ou faz, e se faz, estão estas carentes deste valor, pois racional é pensar que está peça chave o está também.

E mesmo assim, o agir se dá insuficiente, precário e aético. Não há o que se ensine ou se pense sem que o agente saiba e domine o que se está por ensinar, se assim for, simplesmente não será aprendido por aquele que deveria agir.

De outro modo, ninguém ensina o que não sabe e deste modo estar-se-á ensinando o agir ético, o pensar ético, o real ético para aqueles que nada aprendem, que nada pensam e na realidade materializam o que nada sabem, e está é a posição do ser humano neste século. O que corrobora esta afirmação é toda uma realidade que o todo vê, que o todo escuta, e que o todo é.

Abandonar o estado de conflito, que apenas é transportado do subjetivo do ser humano para o objetivo. Visto que se subjetivamente ele não é compreendido, e claro fica isto, senão teria o mesmo, a capacidade para resolvê-lo ou solucioná-lo, não o fazendo, despeja na sociedade seus anseios de vivente sem o objetivo de resolvê-lo, apenas com o instinto (intuito) de abandoná-lo.

O campo da teorização ética é a fuga, é a “pré-ocupa-ação”, daqueles que deveriam estar colocando tais estruturas em prática. Problematiza-se o período ora escrito, pois novas construções intelectuais foram criadas, como se agora existisse na verdade novas precariedades sobre o conceituar da ética.

E o que reina é a desesperança neste momento de construção, em saber quais serão as bases implementadoras da ética, seja pública ou privada, seja coletiva ou individual. Gandhi ensina que “devemos ter as mudanças que queremos ver”, e neste ponto este que vos escreve tem sua total concordância com a ora pequena e objetiva citação.

Terá o ser humano o dever - perceba-se que não há momentos passados que ratificam tal decisão - de nutrir-se de ética, e só assim, todas as outras estruturas ou instituições terão como esperança um possível e provável ser que subjetivamente constrói-se pelo agir ético, reagindo às novas ações da mesma forma, e assim aleatoriamente poderá ser apresentado com tais mudanças pensadas e discutidas pelos teóricos



expostos.

A ação ética só será perfectível no mundo da prática, é o agente consciente de suas ações, e de suas reações em relação ao meio que terá o poder de construí-la. O que pode ser teleologicamente direcionado aos fins, que é o lugar de morada desta ciência.

É mais que um simples somar de atos e vontades, atrelados aos momentos da história e da cultura que em muitos instantes impulsionam para o aético, mas o que resta da razão de ser do social e do jurídico, seja fruto de enriquecedoras conjugações de valorativas atitudes e que quando bem enredadas acabam por materializar um aprimorar humano real e a excelência de todas as outras estruturas e instituições periféricas ao Ser humano.

## **Ética como luz do sistema tributário**

Como doutrina

O que exige a ética tributária dos poderes públicos e a ética fiscal dos cidadãos obrigados ao pagamento de tributos?

E assim, que princípios ou valores convincentes e razoáveis devem inspirar a atuação dos poderes públicos e dos cidadãos para que a relação jurídica tributária possa ser considerada justa?

Ao fim, há deveres sociais envolvidos na relação jurídica que dizem respeito aos ingressos e os gastos

públicos? (NOGUEIRA, 2002, p. 04).

A luz da ética tributária refletirá para o futuro, mesmo que no passado não fosse esta luz escolhida. Tais questionamentos, somente serão respondidos realmente no futuro. São estas inquietações que mais estão em voga nas mesas dos debates públicos e privados, quando da atuação do fisco e do contribuinte.

São estas inquietações, que estão para a ética, mesmo porque as ações humanas estão a todo tempo sendo filosoficamente abertas e rompidas, questionadas e fragmentadas, analisadas e problematizadas.

Ao chegar neste tempo, aonde as inflações legislativas, que pelos seus exageros chegam falhas, não é de leis que se terá a ética, não é de leis que a justiça será feita, é de ética que se espera o Estado a agir, o ser humano a agir, o mundo globalizado ser.

Já o Estado, que pretensão tem ele de iluminar as reformas tributárias cuja finalidade é, unicamente, de aumentar a arrecadação dos tributos para conter o déficit público?

Trazer-se-á estes embates ao campo do agir da política pública, campo este que se apresenta com extrema precariedade ética e moral<sup>2</sup>. Posto que, tais revelações necessárias se tornam, visto que envoltas ao ser que age, sem inibições em relação às finalidades que devem ser atingidas por este agir, tanto no campo estrutural do social, como no campo individual do social e esta é a verdadeira realidade do sistema tributário, pois os fins escapam ou fogem do coletivo.

Buscar modelos éticos enriquecidos de virtudes, não apresentam-se simplórios em um momento de mudança secular onde se abandona ou não mais se quer como modelo a modernidade e ou a legalidade, busca-se um novo futuro sobre um mesmo passado.

Angariar posicionamentos no passado, desde a implantação desta idéia de estrutura pública e política – o Estado – é de muito árduo, e de muita vagueza, que por mais que se possa, ou que se tente, o que se encontrará serão apenas momentos isolados e aleatórios de atuação ética tributária por parte deste ente, visto que mesmo assim, poucas foram as atitudes que envoltas no agir ético efetivaram-se.

O tempo é da história, o espaço que se constrói terá que romper com a estrutura real e, seguramente atingir a ruptura de todo o subjetivo do Ser que fora amontoado em sonhos e utopias paupérimas.

O novo agir a luz da ética, será simultaneamente construtor e destruidor, pois construirá novas esperanças, e ao mesmo tempo irá destruir as estruturas ditas “éticas” no passado.

Previamente pensar e saber a ética, compreendendo-a nos escritos passados, atendo-se ao pensar fenomenológico das ações e estudos do humano hodierno é processo que se perfaz em pré-compreensão. Chegou o momento que este Ser que pensante se diz, concretizar suas atitudes e ações do completo e robusto suporte ético.

A luz ética é vista em Rawls (1997 apud, Bittar), como sendo

Na teoria da justiça como equidade, a sociedade é interpretada como um empreendimento de natureza cooperativa, que visa obter vantagens mútuas para os participantes. A estrutura básica é um sistema público de regras que definem um sistema de atividades que leva os homens a agirem em conjunto de modo a produzir uma maior soma de benefícios e que atribui a cada um certos direitos, que são reconhecidos, a uma parte dos resultados respectivos (2006, p. 85).

Teoricamente compreensivo e esperançoso, mas as instituições responsáveis pelo agir ético, são fundamentalmente o que interiormente é o ser humano, seja o sistema estrutural que contempla regras

que podem ser justas e injustas ao mesmo tempo.

Já Bittar (2006) leciona que quando se discute a questão da justiça das instituições deve-se dizer que não é o motivo de uma regra isolada ou um conjunto de regras isoladas, sejam injustas, mas que a instituição pode ser qualificada como injusta.

Até quando ou até onde fugirá o ser humano de seu julgamento ético, vê-se que de tijolos são feitas as estruturas e as instituições, e nada mais, pois viver a eterna busca pela ética, ou pela justiça, ou ambas, ou uma delas, já seria suficiente, mas nem uma, nem outra foram alcançadas, ambas em muito se confundem, convergem-se, completam-se, mas bastaria uma ética tributária pós-moderna como luz do sistema tributário?

Como desfecho lecionada-se que

As democracias contemporâneas se debilitam. Essa debilitação tem muitas causas, entre elas - o afrouxamento do vínculo comunitário e o conseqüente desenvolvimento dos egocentrismos individuais; - as compartimentações excessivas que se interpõem entre os cidadãos e a sociedade global; - as múltiplas disfunções, escleroses e corrupções, incluindo a econômica, em uma sociedade que não consegue reformar-se; - a crescente consciência, nessas condições, da desigualdade e iniquidade; - e por último, um abismo de não saber o que se pretende, separando os cidadãos da cidade. A democracia cria um círculo virtuoso, não somente retroativo (controle dos controladores pelos controlados) senão também recursivo: a democracia produz cidadãos que produzem a democracia. Se os cidadãos são sub-produtivos, a democracia se torna sub-produtiva; se a democracia se torna sub-produtiva, os cidadãos se tornam sub-produtivos. **O resgate da ética é, portanto, indissociável de um resgate do civismo que, por sua vez, é indissociável de um resgate da Democracia. Sem dúvida, a democracia é necessária, embora não suficiente para resgatar a responsabilidade e a solidariedade** (MORIN, 2004, p. 05) (grifo nosso).

Romper as barreiras postas, sim, barreiras postas para a realização do agir ético, deixando a luz passar iluminando o futuro, estes murados criados pela falsa e condicionadora história. Pela falsa realidade que vem sendo apresentada, pela falaciosa verdade que está sendo dita, em todos os cantos em todas as “bocas” políticas e públicas e mantidas pelo império da lei.

Refletir, pensar e agir são as chaves para este resgate ético, para aquela justiça, para aquele ser humano e para este mundo.

## Considerações finais

Historicamente criaram-se em meio à sociedade concepções valorativas, e assim como criadas, passaram a existir, incorporando muitas das searas sociais, lembrando também que muitos destes valores não foram incorporados e deixaram de existir. Acredita-se que no que tange a valores a seu inexistir fica a cargo do abandono, mesmo que a ética tenha perdido seu “lugar” terá ela o labor de retornar a ocupar tal posição, tanto teórica quanto prática, e neste instante ocupar também novos campos sociais e jurídicos carentes deste valor.

Dentre estes valores de ética e justiça, a primeira como desenvolvida neste trabalho, fora incorporada no seio da sociedade a milhares de anos, e vem com ela sendo estudada, pensada, refletida, e muito problematizada. Pois, toda ética passa por uma constante atualização, justificada pela mudança social, pelos valores em voga naquela temporalidade, e o que fora dito da ética, cabe a justiça.

As mutações sofridas pela ética e pela justiça não tiram delas suas funções e por mais que parcialmente tenham sido legadas a um relativo esquecimento, estão por retomar o topo desta nova idéia de pensar a

sociedade pós-moderna.

Assim, em todo o espaço histórico a humanidade tem tentado atingir tais patamares de conhecimento, aqui voltados exclusivamente para a construção e compreensão da ética no meio social, no homem, no agir deste, nas estruturas, nas instituições. Como posto no primeiro capítulo deste trabalho, a ética já foi e já esteve em muitos momentos sendo motivo de estudo, nas bases da construção epistemológica e intelectual clara e próxima da verdade, próximo do justo e hoje próxima e capaz da materialização do desenvolvimento em questão.

Nesta temporalidade estuda-se a regeneração ética compreendendo a produção de energias de justiça, de civismo, democracia e desenvolvimento que nortearão a produção de cidadãos intrínsecos a esta qualificadora e sadia sociedade que ressurgirá.

Neste sentido, fazer convergir ética e justiça, como feito nesta dissertação, foi de grande valia, tendo-se o cuidado de levantar estudos sobre a ética, no viés da justiça, nada mais didático é a necessidade de uma atualização teórica de ambos os termos, pois eles representaram algo que agora em seu tempo e seu espaço se tornaram precários, posto que carentes de novas e constantes atualizações, em seu pensar e agir.

Não ocorrendo, abrem-se espaços para novas concepções de justiça, que por não terem sido adequadamente aplicadas, ou integralmente aceitas, pois sabe-se que muitas searas sociais estão distantes da eficácia legal, o que é motivo de muitos levantes, não apenas centrados no campo da tributação, mas em todos os campos legislados atualmente.

A Justiça está legada a ser o centro da reflexão ética. E buscar saber quais as instituições responsáveis por estas conexões, reveladoras dos consensos, mostra que no estruturar social sempre existiram tais instituições responsáveis pela realização do justo.

A convergência da ética à justiça é dirigir-se a um mesmo ponto, a pontos comuns, próximos, além de tender para esta mesma construção, e assim concentrar-se para alcançar os objetivos levantados. Esta é uma verdade, pois há milhares de concepções desta valendo, para se ter que convergir e que seja possível a efetivação de um mínimo ético e conseqüentemente “um mínimo de justiça razoável necessária ao bom funcionamento do sistema tributário”.

É complexa esta problemática, da justiça e da ética, e mais complexo ainda é pensar a materialização de mecanismos e instrumentos capazes de uma real efetivação ou criação de novos patamares éticos e justos que se afastem do mínimo o sistema tributário em voga.

Ética e Justiça são possíveis, quando individualmente desejadas, pois a coletividade é o somatório dos esforços de cada individualidade convergente e guiada para o mesmo horizonte.

As bases da tributação vistas historicamente estavam da mesma forma direcionadas à justiça fiscal Estatal, sendo as inquietações do direito tributário deste milênio, religando esta, a todas as possíveis justificações de cunho racional filosófico, a esta realidade globalizada, ditante, que traz a tona problemáticas antes pouco refletidas, mesmo que nestas épocas passadas normatizadas fossem, ocorriam de igual forma legalidades violadoras da justiça e da ética.

O que está se prestigiando são estas mudanças morais, concebidas no mundo da ética, que colocam o homem, agora no viés do contribuinte a buscar uma melhor análise fenomenológica do agir ético fiscal, visto que deficiente, mas que em contrapartida encontra um agir aético por parte do fisco.

Ambos tentam apenas ter consciência de tal realidade de mudanças axiológicas, para que compreendendo tais situações, consigam materializar as devidas e tão necessárias operações que conduzam a resolução deste que ora poderia ser visto como um enigma pós-moderno.

A referida inclusão da ética no campo do sistema tributário, e a abertura dada pela ciência do direito tributário, como vem sendo visto por vários doutrinadores desta exclusiva área, terão de buscar tais compreensões no mundo da Filosofia, no mundo da Sociologia e nos fundamentos da ciência jurídica. São claros criadores de alternativas para a implementação da ética tributária e da justiça fiscal, no viés da ética, seja na política, seja na teoria da justiça, objetivando um resgate e uma nova roupagem de valores a esta figura jurídica em desapareço.

A ética qualifica os meios e dignifica os fins, por vezes perde-se em se perguntar, que tanta dificuldade tem o ser humano de compreender esta idéia e mais dificuldade tem ele ainda de implementá-la.

O confronto desta bivalência - ética fiscal do Estado versus ética fiscal do Contribuinte - levará ao mesmo local em que se esteve sempre, pois em nada enriquecedor será este confronto, e do mesmo modo, só poderá ocorrer a preponderância ou a prevalência de uma das éticas quando a categoria essencial for justamente escolhida.

Não há limites éticos para a imposição de novos ônus tributários sobre os contribuintes. Há necessidade de inserção em meio às novas formas de atuação global do mercado, há ainda a diminuição dos atuais encargos, risco este para o país e indiretamente ao contribuinte, e de outra banda, risco direto ao contribuinte.

A ética fiscal do cidadão materializa-se na consciência tributária e posteriormente na cidadania fiscal, como parte dos deveres deste, sabendo ser fator de suma importância para o funcionamento correto do sistema tributário.

Os limites da atuação fiscal não podem ultrapassar os rigores da legalidade, sob pena de ferir diretamente postulados da democracia, além de produzir violação aos direitos de cidadania e ir de encontro às regras protetoras da dignidade humana.



A ética na relação jurídica tributária deve ser exigida tanto de quem arrecada como de quem é chamado a cumprir com as suas obrigações. Essa conduta gera estabilidade social e fortalece a confiança na atuação do Estado.

Conduzir o contribuinte às práticas do adimplemento ético do tributo é uma via de mão dupla onde o Fisco terá preponderância ética no realizar das atitudes e obrigações a serem implementadas de forma positiva, real, visto que sua função é aceita como um instrumento a serviço da coisa pública, do coletivo.

A dupla relação ética vista no campo tributário, onde de um lado o Fisco e de outro o Contribuinte, são as vigas mestras de manutenção e crescimento desta estrutura.

Pensar que o Estado deveria estar centrado na idéia de Direito, é ouro, mas compreender que a atual situação não é de tão grande valia assim, e que torna necessária a inclusão da ética, aliada à justiça, nos moldes da estrutura fiscal do Estado.

Desta forma, ter-se-á uma sociedade ética e justa, sim, no primeiro momento em que cada indivíduo as aceite contra si próprios e depois contra a coletividade.

Assim, o presente trabalho, estudou a ética e a justiça, envoltas ao desenvolvimento do sistema tributário, simbolizando em um mecanismo hábil a concretização da ética fiscal, redirecionando esta estrutura para a materialização da Ética Tributária. Resgatando a lembrança de que o Estado, o fisco, não enriquece, ele redistribui, deve arrecadar e redistribuir, com ética e justiça o tributo.

## Referências bibliográficas

BITTAR, Eduardo C. B. **Curso de ética jurídica**: ética geral e profissional. SP: Saraiva, 2006.

\_\_\_\_\_ Eduardo C. B.; ALMEIDA, Guilherme Assis de. **Curso de filosofia do direito**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

DELGADO, José Augusto. Direito tributário interno: os direitos fundamentais do contribuinte. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 12, n. 58, set./out. 2004.

HOUASIS, Antônio. **Dicionário da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Objetiva, 2004.

KELSEN, Hans. **O problema da justiça**. Tradução de João Batista Machado. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

KORTE, Gustavo. **Iniciação à ética**. São Paulo: Juarez Oliveira, 1999.

MORIN, Edgar. **O método 6**. Porto Alegre: Sulina, 2003.

\_\_\_\_\_. **A religião dos saberes**: o desafio do século XXI. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2004.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Ética tributária e cidadania fiscal. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 7, n. 60, nov. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3356>>. Acesso em: 28 abr. 2007.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Justiça tributária e a Emenda Constitucional nº 39/2002. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 7, n. 63, mar. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3840>>. Acesso em: 28 abr. 2007 .

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Premissas para o estudo do direito tributário atual. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 130, 13 nov. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4469>>. Acesso em: 28 abr. 2007.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Perspectiva ético-jurídica do planejamento tributário. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 419, 30 ago. 2004. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5641>>. Acesso em: 28 abr. 2007.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. Tradução de Almiro Pisetta e Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

REALE, Miguel. **Filosofia do direito**. São Paulo: Saraiva, 1999.

VASQUEZ, Adolfo Sánchez. **Ética**. Tradução de João Dell'Anna. 23. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.

1John Rawls (1921-2002), professor da Harvard University, Massachusetts, EUA, podem-se extrair interessantes contribuições para o tema da ética, sobretudo tendo-se em vista uma ética voltada para a justiça das instituições, levando-se em conta as marcantes passagens de sua principal obra, Uma teoria da justiça (A theory of justice, Harvard University Press, 1971). Esse escritor, na verdade, representa a condensação de inúmeros artigos que movimentaram a opinião do pensador em seu sacerdócio intelectual dentro da teoria do direito (RAWLS, 1997, p. 399).

2 Moral é o que se referem aos usos, costumes, hábitos e habitualidades. De uma certa forma, ambos os vocábulos se referem a duas idéias diferentes, mas relacionadas entre si: os costumes dizem respeito aos fatos vividos, ao que é sensível e registrado no acervo do grupo social como prática habitual. A idéia contida na moral é a ralação abstrata que comanda e dirige o fato, o ato, a ação ou o procedimento. A moral explica e é explicada pelos costumes. A moral pretende enunciar as regras, normas e leis que regem, causam e determinam os costumes, inclusive, muitas vezes, anunciar-lhes as conseqüências. (KORTE, 1999, p. 115).

<https://www.diritto.it/etica-como-a-luz-do-sistema-tributario/>