
A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO E O TERCEIRO SETOR

THE SOCIAL FUNCTION OF TAX AND THE THIRD SECTOR

MAURIN ALMEIDA FALCÃO

Pós-doutor, estágio realizado no "Groupement Européen de Recherches en Finances Publiques-GERFIP" da Universidade de Paris I-Panthéon-Sorbonne, sob a direção de Michel Bouvier, no período de junho de 2012 a junho de 2013, conforme bolsa de estudos concedida pela Fundação CAPES, processo nº BEX-9571/11-6. Doutorado em Direito Público pela Universidade de Paris 11-Sud(2000), com a nota máxima "Très honorable, avec félicitations du jury" além da obtenção do European Label, conforme título reconhecido pela USP. Diploma de Estudos Superiores Especializados-DESS em Administração Tributária pela Universidade de Paris IXDauphine(1995). Aperfeiçoamento em Gestão das Finanças Públicas no Institut International d'Administration Publique/ENA(1987). Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro de Ensino Unificado de Brasília (1981). Professor-adjunto da Universidade Católica de Brasília. Leciona no Mestrado em Direito e nos cursos de Direito e de Relações Internacionais da Universidade Católica de Brasília. Atua na linha de pesquisa sobre Direito, Estado, Tributação e Desenvolvimento. As temas inscritos na referida linha de pesquisa estão relacionadas com as seguintes áreas: direito tributário nacional, direito tributário internacional, sistemas tributários, economia política do tributo, sociologia do tributo, sociologia política: a elite e o tributo , análise comparada dos sistemas tributários, comércio internacional, harmonização tributária internacional, o financiamento do Estado contemporâneo, Mercosul e União européia. Coordenador do Grupo de Estudo sobre os Sistemas Tributarios ContemporâneosGETRIC do Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília. Membro fundador do Instituto Internacional de Ciências Fiscais e pesquisador do Grupo Europeu de

Pesquisas em Finanças Públicas-GERFIP da Universidade de Paris I. Email: mfalcao@pos.ucb.br

RAYANNE SATURNINO DE ARAÚJO

mestranda em Ciências Políticas da Universidade Federal de Goiás. Graduada em Relações Internacionais pela Universidade Católica de Brasília.

RESUMO

O objetivo do presente artigo é o de estabelecer uma correlação entre o Estado social e o Terceiro setor tendo como amálgama o tributo e a sua função sociopolítica. Ao final, pretende-se demonstrar que para se obter uma sociedade bem organizada, conforme o conceito elaborado por John Rawls, é necessário que o Estado, em face de sua ineficiência, garanta a sustentabilidade das ações voluntárias da sociedade civil organizada. O Estado social surgiu como consequência natural das falhas do mercado liberal e a sua intervenção, na fase pós-Revolução Industrial, culminou na produção de um importante sistema de proteção e na emergência da grande sociedade solidária. Posteriormente, em decorrência das transformações no sistema internacional, o próprio Estado viria a falhar. Com isso, a reorganização da sociedade civil se impôs de forma inexorável, como um alento ao vazio social deixado pelo Estado. Nesse sentido, o trabalho discorrerá, ainda, sobre a alternativa do Estado subsidiário como forma de perenidade da ação coletiva. Em suma, ao se mostrar inepto na formulação de políticas públicas destinadas a atender os pleitos do corpo social, o Estado adotou os mecanismos constitucionais destinados a preservar as ações do Terceiro Setor por meio da concessão de benefícios fiscais, o que garantiria, ao menos, a continuidade da utópica luta por uma sociedade bem organizada.

PALAVRAS-CHAVE: Tributo; Função social; Sociedade bem organizada; Terceiro setor.

ABSTRACT

This paper aims to establish a correlation between the Welfare State and the Third Sector, both being linked by the socio-political function of tax. Following this essay, it is intended to demonstrate that a well-ordered society is achieved, according to John Rawls' concept, when the State, in view of its inefficiency, ensures the sustainability of voluntary actions arising from the organized civil society. The Welfare State has emerged as a natural result of the liberal market failure, and its intervention in the Post-Industrial Revolution era, culminated in the production of an important protection system and in the emergence of a great society of solidarity. Subsequently, in the light of the changes in the international system, the State itself would then come to fail. Hence, the reorganization of civil society has imposed itself, inexorably, as an encouragement in face to the social gap left by the State. Therefore, this paper will, yet, concern about the alternative of the subsidiary State as a means of collective action's continuity. In essence, as the State shows itself inept to formulate public policies in order to meet the social body's claims, it has adopted the constitutional mechanisms earmarked to preserve the Third Sector's actions through the award of special taxes allowances, which would guarantee, at least, the continuity of the utopian fight for a well-ordered society.

KEYWORDS: Tax; Social Function; Well-ordered society; Third Sector.

INTRODUÇÃO

O tributo faz parte da história e explica a própria história. No entanto, apenas a partir do final do século XIX que a instituição tributária passou a ser utilizada como meio para construir uma sociedade justa e igualitária. De fato, as transformações sociais ocorridas na sociedade pós-Revolução Industrial e a instauração de uma

importante legislação social teve supedâneo, dentre outros, na tributação progressiva. A partir daí, o tributo passou a ser visto como um meio de coesão social e se constituiu em alicerces do intervencionismo estatal. As novas funções do Estado e de suas instituições, definidas mais tarde como sendo a alocação, a redistribuição e a estabilização, passaram a ser o divisor de águas na sua relação com a sociedade civil. A instituição da grande sociedade solidária impôs um maior ônus em razão direta da implicação de todos no processo social. Desde então, a função do tributo se confunde com a própria função do Estado, não sendo possível imaginar uma sociedade sem tributo.

Por outro lado, ao se lançar um olhar sobre o Século XX, é possível ver que em diferentes contextos, a vida social foi orientada pelo princípio do mercado o qual se alternava com o princípio do Estado sendo que o tempo provou que ambos se mostraram ineficientes para promover a justiça social. Diante disso deve-se questionar se o tributo é instrumento suficiente para promover os direitos fundamentais tão prometidos, mas pouco concretizados. A experiência tem demonstrado que não. Assim surge uma via alternativa, em que o Estado deve atuar menos como executor e mais como regulador, dando autonomia para que a própria comunidade resolva seus problemas e supra suas necessidades, na medida de suas capacidades. Stiglitz (2003, p. 12) apontou a falta de confiança daqueles que se preocupam com justiça social e com as desigualdades e que há muito perderam a fé no mercado e no Estado, não confiando mais em nenhum deles. Sem dúvida, essa perspectiva conduziu à organização da sociedade civil sendo esse o cenário que vai sendo delineado nas sociedades pós-modernas. Leroy (2007, p. 15), ao se referir ao estudo produzido por Lowry e Potosky em 2004, observou a influência de grupos de interesses organizados com base em organizações não lucrativas que passaram a ter um percentual maior de subvenções do Estado federal americano. Ora, nunca é demais assinalar que esses recursos poderiam ser dirigidos a grupos do setor privado por meio de exonerações fiscais aos invés de beneficiar as entidades do Terceiro Setor, por exemplo.

Nesta perspectiva, as organizações do Terceiro Setor alcançam um papel fundamental e estratégico, mas que carece de melhor compreensão. Assim, se

pretende empreender um estudo a fim de entender a função do tributo diante do novo comportamento do Estado e da sociedade civil, bem como, entender se ao abrir mão de parte de sua receita para fomentar essas organizações, o Estado continua atuando em direção a construir uma “sociedade bem organizada”, que seja justa, solidária e livre.

Para tanto, em um primeiro momento será abordada a construção do Estado de bem-estar social e as origens da sua crise, iniciada na década de 1970. Diante disso, faz-se necessário discorrer sobre a concepção de um Estado subsidiário como uma opção à sobrevivência do próprio Estado Social. O tópico seguinte trata do tributo como instrumento para promover justiça social, em uma perspectiva elaborada a partir do princípio da diferença de John Rawls. Em seguida, discorre-se sobre as organizações do Terceiro Setor e a sua atuação em face das transformações do aparato estatal, demonstrando que a ressurgência dessas organizações no final do Século XX, pode caracterizar que, finalmente, o princípio da comunidade será o regulador da vida social. E por fim, o trabalho exporá a função do tributo e a desoneração fiscal concedida a essas organizações e, em que medida essa questão contribui para que, de fato, a justiça social e os direitos fundamentais se concretizem na sociedade moderna e se tornem uma realidade.

1 - O ESTADO COMO PROMOTOR DA JUSTIÇA SOCIAL

Diferentemente do que defendem os positivistas, o Estado não deve ser considerado um elemento anistórico e apolítico. Em realidade, a sua constituição não é o resultado de um processo natural, mas sim uma construção social do próprio homem, tendo assim diferentes atribuições no espaço-tempo. Para fins do estudo aqui proposto, faz-se necessário abordar como o Estado e as suas funções têm se transformado nos últimos dois séculos. Além disso, busca-se entender de que forma o tributo se relaciona com o papel do Estado em diferentes momentos históricos. Essas questões são hodiernamente ligadas à economia do setor público e deu origem à teoria normativa relacionada ao efetivo papel do Estado. Bozio e Grenet (2010, p.

05) definem esse abordagem normativa quando notam que a mesma “Consiste à définir le type de politique le plus efficace étant donné les objectifs fixés par la puissance publique”. Trata-se, em última instância, de tema conexo à economia do bem-estar e se tornando, por isso, o objeto de um miríade de teorias que enriqueceram, sobremaneira, o debate sobre os limites do intervencionismo estatal.

No período que se seguiu a Revolução Industrial predominou o modelo do Estado Liberal, em que sua função se limitava quase exclusivamente à garantia do direito de propriedade. Era a quadra do *État-gendarme*. Neste período, o princípio da liberdade de mercado orientava a vida social. Contudo, esse modelo se revelou ineficaz para organizar a “questão social”, trazendo consigo as falhas do mercado as quais desencadearam toda a mudança social do Século XIX. Os protestos do proletariado por melhores condições de vida fizeram com que o Estado passasse a intervir na questão social e econômica, emergindo, assim, o Estado socialdemocrata. Neste novo modelo, o tributo deixa de ser exclusivamente uma fonte para obtenção de receita e passa a ser a principal ferramenta para o Estado promover a justiça social. Rosanvallon (2011, p. 232) afirmou nesse sentido que “Les inégalités seront réduites de façon spectaculaire en quelques décennies.” De fato, a instauração do tributo progressivo pode mudar a paisagem social do século das luzes trazendo, ainda segundo Rosanvallon (2011, p. 232), mudanças não apenas intelectuais, mas também sociais e políticas. Dessa forma, depreende-se que o tributo incorpora uma função sociopolítica decorrente da necessidade de se explicar a sua nova dimensão na nova estrutura do Estado e de suas instituições. Torna-se, portanto, um mecanismo que se poderia afirmar como sendo uma parte da materialização da utopia funcionalista que ganhou espaço dentro da então incipiente sociologia. Apenas na primeira metade do Século XX que Heer (1937, p. 484), de forma pioneira, iria conferir ao tributo as qualidades que extrapolariam o simples papel de fornecer recursos aos cofres públicos:

Since all taxes inevitably produce social and economic changes, the question at issue is not whether taxation should be used as an instrument of social control but how it may be used more intelligently to achieve consciously sought social objectives.

Entretanto essa nova atribuição do Estado só viria a se materializar de fato, a partir da década de 1930 com a consolidação do Estado de bem-estar social ou Estado providência como também é conhecido. Dessa conjunção de fatos podem ser apontados dois arquétipos como relevantes para o processo em curso. O primeiro, refere-se à crise 1929. A grande depressão serviu para fortalecer os argumentos dos sociais-democratas que defendiam a intervenção estatal nas questões econômicas e sociais a fim de proporcionar o bem estar de toda a sociedade. E o segundo, ocorre em 1936, por ocasião do lançamento da obra “*General Theory of Employment, Interest and Money*” de John Maynard Keynes, a qual trazia o estofamento teórico destinado a justificar a necessidade de uma intervenção estatal nas diferentes dimensões da vida social.

Não é por demais insistir que o keynesianismo consagraria, de vez, o paradigma intervencionista o qual passou a ser visto como a solução para a crise sociopolítica do entre guerras. A construção do social a partir daí destinava-se a preencher o vazio que existia, principalmente, nas relações entre o capital e o trabalho. Essa constatação decorre do fato de que um número significativo de constituições ocidentais, dentre elas o Brasil, começam a positivizar direitos sociais em busca de uma sociedade melhor. Tem-se, nesse período, uma relativa prevalência dos valores importantes para a socialdemocracia, os quais haviam sido esboçados no momento da mudança social do Século XIX. O fato é que um número significativo de intelectuais se colocaram em campos opostos na tentativa de explicar um ou outro modelo.

Por exemplo, da pluma de Rawls (2012, p. 504) pode-se inferir que uma das principais características do Estado Social, em relação ao Estado Liberal, está assentada no seu comprometimento em construir o que ele denominou de uma “sociedade bem organizada”, ou seja, uma sociedade na qual as instituições básicas são orientadas por princípios de justiça que são compartilhados por todos os seus membros. De fato, nesse entendimento o Estado tem como finalidade precípua a garantia das liberdades dos membros do corpo social, a promoção e a redistribuição de riquezas, quase sempre por meio de tributos, a fim de diminuir as desigualdades

sociais e conciliar o desenvolvimento econômico com a justiça social. Dessa forma, garantir-se-ia o bem comum de toda a sociedade. Portanto, a manutenção de um Estado social implica consequentemente em um Estado Fiscal. Com efeito, para se materializar os direitos próprios dos cidadãos, o Estado necessita dos recursos que provém, em sua grande parte, do pagamento de tributos. Em realidade, essa foi, desde sempre, a forma de se implicar todos no processo social. A partir desse contexto a instituição do tributo adquiriu as funções de solidariedade social e de promotor da justiça e coesão social. Assim conforme afirma Gonçalves (2008, p. 03) “para compreender a função social do tributo é necessário compreender a própria função do Estado”. Com isso conclui-se que há uma relação direta entre esses dois institutos – o Estado e o tributo e, pode-se afirmar de forma categórica, que o relação direta estaria na base da coesão social. Todavia, em uma posição crítica sobre o tema, Santos (1999, p. 2-3), afirmou que a cooperação e a solidariedade sociais entre os indivíduos ficaram reduzidas aos mecanismos intermediados pelo Estado, a exemplo do tributo, provocando uma descaracterização do princípio da comunidade e o fortalecimento dos princípios do Estado e do mercado.

Deve ser notada a controvérsia a se instalou no debate acerca do efetivo papel do Estado, após a Segunda Guerra Mundial. Se, por um lado, ocorreu a consolidação dos Estados sociais, principalmente após a divulgação do Plano Beveridge na Inglaterra trabalhista do pós-guerra, responsável pela universalização da seguridade social, pelo outro, como uma espécie de via paralela à expansão do Estado, despontou a pregação de Hayek sobre os males que adviriam em razão dos excessos da intervenção estatal.

Ao fim dos Trinta Gloriosos, em decorrência da crise econômica internacional da década de 1970, os Estados industrializados se viram diante da necessidade de reforçar o seu processo de inserção no sistema internacional. Na realidade oposta, os países periféricos, principalmente os da América Latina, se viram diante da necessidade de se curvar às exigências informais do Consenso de Washington. Tal injunção, conforme observou Falcão (2009, p. 16), provocou profundas mudanças no papel dos Estados e nos sistemas tributários que a partir desses fatos, tiveram a

soberania fiscal enfraquecida por terem o seu poder de tributar limitado pela dinâmica e imposições do sistema internacional (NABAIS, 2008, p. 17). E então o tributo, tido como promotor da justiça, através da solidariedade social, passa a ser visto como um obstáculo à expansão capitalista. Neste contexto, o questionamento sobre o real papel do Estado volta a fazer parte da agenda sociopolítica. Por conseguinte, não havia como refutar o fato de que o Estado Social estava em crise e, assim, a demanda por uma volta ao Estado mínimo a partir de uma repaginação do velho liberalismo, agora denominado de neoliberalismo. Prevaleram, portanto, as lições de Hayek e de sua antológica obra “O caminho da servidão”, publicada em 1944 e que influenciou toda uma geração de economistas, agrupada em torno da Sociedade do Mont-Pèlerin. A crise do Estado providência decorreu das insuficiências estatais uma vez que a exaustão do modelo de expansão das contribuições sociais, após a Segunda Guerra mundial, já não garantia mais os recursos necessários à continuidade da ação social patrocinada pelo próprio Estado.

Entretanto, conforme esclarece Santos (1998, p. 19-20), essa crise não se instalou amplamente por todo o aparato estatal. Ao contrário, no que diz respeito às estratégias de acumulação em benefício de um capitalismo global, o Estado se mostrou cada vez mais forte e presente, nas palavras do próprio autor “o que está em crise no Estado é o seu papel na promoção de intermediações não mercantis, entre cidadãos, nomeadamente através da política fiscal e das políticas sociais”.

Em face, portanto, desse novo quadro sociopolítico, o Estado Mínimo se consolida nas décadas seguintes sob o entendimento de que, para resolver a crise do capital seria preciso um Estado com baixa intervenção nas questões econômicas favorecendo um capitalismo global e livre de regras. Tais constatações demonstravam, inexoravelmente, que o Estado Social seriam um impedimento ao progresso econômico. A partir de então se intensifica o processo de transnacionalização de empresas, em um mundo cada vez mais integrado e interdependente diante do movimento globalizante. A ineficiência do Estado dentro um novo quadro normativo, abriu a possibilidade para a reorganização da sociedade civil, a exemplo do que acontecera na sociedade pós-Revolução Industrial, o que levou à

emergência do Terceiro Setor. Breve, o Estado não tinha mais os meios suficientes para atender as demandas sociais.

Deste modo, um processo de privatização dos serviços públicos, dentre outras recomendações do Consenso de Washington, das atividades não exclusivas do Estado e vistas como altamente lucrativas passaram, em grande medida, para os domínios do mercado. Em contrapartida, aquelas de natureza social e com baixo ou nenhum retorno lucrativo, foram destinadas para as organizações da sociedade civil executarem, por meio do Terceiro Setor. Deve ser enfatizado que este desdobramento mereceu, anos mais tarde, a pertinente observação de Stiglitz (2003, p. 09), quando este se referiu às justificativas para a Terceira Via. Naquele momento, o economista laureado pelo Prêmio Nobel de Economia ressaltou que as limitações dos governos e dos mercados levaram, em todo mundo, à eclosão deste movimento. Assim, foi visto que o funcionamento livre do mercado e o *laissez-faire* não funcionam e o socialismo e a controle do governo sobre a economia, também não e por isso a Terceira Via passou a dominar a cena política (Stiglitz, 2003, p. 09).

Apesar de não estar em crise em relação aos seus valores e continuar orientando as decisões sociais, o mercado se mostrou, mais uma vez, ineficiente (SANTOS, 1998, p. 19). Além de não proporcionar oportunidades iguais e uma sociedade justa, pois o que se percebe por todo o globo são índices cada vez mais elevados de concentração de riquezas, de desempregos, de desigualdades e de miséria. Conforme ressaltou Nabais (2008, p. 17), deve-se pensar sobre qual seria o modelo de Estado fiscal mais apropriado para o século XXI a fim de manter e sustentar os direitos e liberdades previstos pelo Estado Social. Com isso, seria possível concretizar o ideal de uma sociedade bem organizada. Ao se abrir mão de direitos fundamentais conquistados até então, para priorizar uma ordem social de pura competição, estaria se retratando uma involução em termos de progresso social. Neste novo cenário, o Estado tem como alternativa para enfrentar as consequências de um sistema global e de livre mercado, recorrer ao princípio da subsidiariedade, no intuito de reconstruir o Estado Social. Assim, mesmo diante da insuficiência de receitas para continuar realizando suas funções, os Estados podem continuar promovendo os

direitos sociais e a justiça social. Quando uma estrutura social menor tem condições de lidar com seus próprios problemas, solucionando-os sem intervenção de agentes externos, a subsidiariedade seria a melhor alternativa a ser priorizada em detrimento de qualquer outra. As estruturas sociais de natureza superior só deverão intervir quando o grupo menor não for capaz de lidar com a situação. Ao contrário, estaria privando a estrutura menor de usar suas habilidades e competências. Com isso, o Estado resgata o direito da comunidade de conduzir os serviços públicos de forma a atender suas necessidades, evitando distorções que geralmente são provocadas quando os programas são elaborados de cima para baixo. Nesta perspectiva a cidadania participativa é fundamental para a efetivação do princípio da subsidiariedade, colocando a sociedade civil e suas organizações no primeiro nível da estrutura social.

O Estado subsidiário implica em descentralização de poder e dos serviços públicos, onde, na medida do possível, a prioridade para a resolução de problemas ou promoção de direitos deve ser dada a menor estrutura social a começar pela comunidade. Posteriormente, é que deveria ser estendido aos municípios e demais instâncias da administração pública. Kliksberg (1998) aponta esse processo como a melhor alternativa para sustentar a ideia de um Estado Social que busque priorizar a superação da “questão social” sem ignorar as exigências impostas pelo processo de globalização. Dessa forma, ao aproximar os programas sociais das necessidades dos beneficiários, o Estado atua indiretamente como regulador, porém com maior eficiência e com menores custos. Com esta perspectiva são cada vez mais comuns as parcerias entre o Estado e as organizações do Terceiro Setor, já que estas, por questões que serão tratadas mais a frente, conseguem atuar na execução dos serviços públicos com um custo muito menor. E por serem guiadas pelo princípio da solidariedade não objetivam o lucro, estando aptas a atuarem nas atividades que são ignoradas pelo mercado, como é o caso da proteção social e da assistência social. Assim, na medida, que o Estado vai sendo limitado a tributar, pela pressão do sistema internacional, as parcerias com a comunidade local vão se tornando mais relevante para a consecução dos direitos fundamentais.

Se a intenção de todo esse debate acerca do aparato estatal for a de superar a “questão social”, promovendo ao mesmo tempo um progresso econômico que não deixe de lado o desenvolvimento sustentável, e que beneficie efetivamente toda a sociedade, então a discussão deve ser centrada não no tamanho do Estado, mas em qual deve ser o seu papel e de que forma deve atuar. Assim, “a questão do Estado não se resolve pela redução da quantidade de Estado [...] resolve-se, sim, pela construção de uma outra qualidade de Estado” (SANTOS, 1998, p. 11-12). Dessa forma, este seria a melhor opção, ou seja, um Estado subsidiário que não demande um volume de recursos tão significativo como o Estado Social mas que manteria o potencial de construção de uma sociedade bem organizada. Além disso, o princípio da subsidiariedade coloca em perspectiva que, apesar de ser atualmente o principal instrumento para o Estado promover a justiça social, o tributo está longe ser o único, podendo nem mesmo ser o mais eficiente.

Com tudo isso, faz-se fundamental a compreensão sobre o que, de fato, representam as organizações do Terceiro Setor e de que forma elas atuam na efetivação dos direitos sociais. A partir dessa condição será possível entender a importância e os efeitos das imunidades tributárias concedidos a essas organizações. Entretanto, é preciso que se aborde antes, a instituição do tributo como promotor da solidariedade social e de uma sociedade bem organizada.

2 - O TRIBUTO COMO JUSTIÇA SOCIAL: UMA ANÁLISE A PARTIR DO PRINCÍPIO DA DIFERENÇA DE RAWLS

O homem não é autossuficiente e, por isso, não pode viver isolado sem os benefícios que somente a vida em sociedade pode lhe assegurar, devendo ser incluída neste contexto o bem-estar que apenas a eficiência coletiva pode lhe proporcionar. Entretanto, a preservação dessa sociedade gera ônus os quais deverão ser arcados pelos próprios cidadãos. Inclui-se como primeiro tributo a ser pago pelo indivíduo, quando este opta por viver em grupo, é o da liberdade individual. Para se alcançar uma sociedade livre, justa e solidária é preciso que o indivíduo abra mão de parte de

sua liberdade. De tal modo, o indivíduo, além de arcar com a perda parcial de sua liberdade, incorpora o dever de pagar tributos, o que o relaciona com a solidariedade social, são esses os compromissos do contrato social. Um Estado taxador, assim intitulado por Nabais (2008, p. 06), onde cada indivíduo teria que pagar por todos os serviços públicos que utiliza, configurando uma situação não desejável. Desse modo, a sociedade estaria fadada ao fracasso pois uma grande desigualdade leva inevitavelmente a conflitos sociais, causando um impacto negativo sobre os demais membros do grupo. Além da impossibilidade, nestas circunstâncias, de se financiar os bens públicos puros – segurança, proteção policial, política externa, etc. – que por natureza são indivisíveis e, por isso, devem ser suportados por toda a sociedade.

As funções do tributo estão diretamente relacionadas com o escopo da atuação do Estado. A partir do Século XIX, enquanto predominava o modelo de Estado liberal, o produto da arrecadação tributária se caracterizava como fonte exclusiva de renda para o Estado sendo que a exação tributária estava sempre relacionada à ideia de dominação. A partir do momento que o Estado passa a intervir nas esferas econômica e social, na tentativa de amenizar os desequilíbrios provocados pelas relações desiguais entre capital e trabalho, o tributo se configura como instrumento de promoção da justiça social. A partir dessa premissa, adquire relevância sociopolítica por agrupar diversas funções de controle social. Assim, se consolidou o modelo de Estado socialdemocrata que instituiu, o que Falcão (2012b, p. 266) denominou, com base na teoria funcionalista, de “a grande sociedade solidária”, ou seja, o Estado para amenizar o conflito entre capital e trabalho passou a oferecer uma série de bens públicos aos cidadãos. Mas esses direitos, no entanto, demandam recursos para se concretizarem e diante disso a sociedade é chamada a arcar com ônus em uma relação de solidariedade social hierárquica.

Conforme aponta Falcão (2012a, p. 45) dois princípios que legitimam e imprimem ao tributo um contorno democrática emergiram da Revolução Francesa. Sem dúvida, a Declaração Universal dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, que reconheceu, em seus artigos 13 e 14, o princípio da capacidade contributiva e do consentimento, lançaram as bases democráticas do Estado moderno. Esses princípios

são fundamentais para o reconhecimento dos valores da justiça e da equidade. No caso da capacidade contributiva, por exemplo, essa vincula o tributo à solidariedade social e se constitui em um dos mais relevantes por estabelecer que os cidadãos devem contribuir na medida de suas possibilidades. De forma inegável, esse princípio empresta ao tributo os valores da justiça por intermédio dos fundamentos da solidariedade e da garantia de coesão social. Assim cada indivíduo receberá um sacrifício igual e de forma progressiva, o que leva a uma estrutura vertical da sociedade onde a redistribuição teria o papel importante de garantir a justa distribuição de riquezas e a maior eficácia do princípio da solidariedade.

O tributo é fundamental para a manutenção da atividade estatal, pois é através deste que o Estado obtém os recursos necessários para a concretude da administração pública bem como o financiamento de programas, por meio dos quais oferece aos cidadãos os bens públicos. Assim, para a preservação e manutenção do Estado, toda a sociedade é chamada a contribuir, por meio do tributo, com os custos de se manter a organização social. No entanto, o tributo não constitui um direito do Estado, mas sim do indivíduo. Para os cidadãos, o tributo tem um sentido ambíguo, sendo um dever e um direito, ao mesmo tempo, pois apesar de terem o dever de pagar os impostos também têm o direito de serem os beneficiados com os recursos arrecadados através das políticas públicas. Qual seja, o Estado tem a responsabilidade de empregar o tributo eficientemente na promoção do bem comum. A esse respeito Nogueira (1997, p. 178) afirma que “o contribuinte é ao mesmo tempo devedor (na perspectiva individual) e credor (enquanto inserido no grupo e na sociedade)”.

No que se refere às funções atribuídas ao tributo, duas podem ser apontadas como importantes: a fiscal e a extrafiscal. A primeira tem a finalidade de arrecadar os recursos que possam financiar as atividades e a manutenção do Estado. Por seu turno, a segunda função está relacionada à utilização do tributo para atingir finalidades não fiscais como, por exemplo, a indução de comportamentos individuais e para atingir tais fins o Estado pode aumentar os tributos, diminuí-los ou até mesmo eliminá-los. Torres (Apud BUFFON, 2011, p. 557) atribui que a extrafiscalidade trata da “utilização do

tributo para obter certos efeitos na área econômica e social, que transcendem à mera finalidade de fornecer recursos para atender às necessidades do tesouro”. Se no Estado Social a função extrafiscal do tributo já tinha grande importância, esta aumenta no uso do princípio da subsidiariedade, já que com o uso da extrafiscalidade “o Estado pode, por exemplo, buscar uma redução dos gastos” (LAPATZA Apud BUFFON, 2011, p. 558)

Por outro lado, pode se concluir, em um primeiro momento, sobre uma possível incompatibilidade entre o princípio da capacidade contributiva e o da função extrafiscal do tributo, já que esta permite que ao Estado não exigir tributos em circunstância nas quais o contribuinte seria detentor de capacidade contributiva. Neste sentido, Buffon (2011, p. 563) afirmou que “o dever fundamental de pagar tributos não pode ser, injustificadamente, dispensado, pois isso quebra os vínculos de solidariedade que pressupõem a cidadania”. Entretanto, a extrafiscalidade só será ilegítima se usada para promover algum tipo de favoritismo, o que não ocorre na aplicação desta função quando se intenciona incentivar a promoção de direitos positivados (GODOI, 1999, p. 215), contribuindo, então, para o bem da coletividade.

O Estado onera o setor privado para redistribuir a riqueza social na busca pelo bem comum e a igualdade entre os cidadãos. Se por um lado o tributo foi institucionalizado devido a sua capacidade de promover a estabilidade social, por outro se constitui em norma de rejeição social. Por isso, é necessário o uso da coerção para que o Estado garanta que os cidadãos cumprirão com seu “dever fundamental de pagar impostos”. Nozick (Apud SABINO, 2014, p. 9-10) compara a instituição do tributo com o trabalho forçado e que o Estado não deveria obrigar determinados cidadãos a contribuírem para o bem estar de outros.

Rawls ao idealizar o que ele chama de “*sociedade bem organizada*”, estabeleceu princípios que deveriam governar as estruturas básicas da sociedade e serem compartilhados por todos os seus membros. Nesse modelo social as desigualdades não precisam ser eliminadas, afinal os indivíduos como seres distintos que são não necessariamente irão alcançar sua autorrealização da mesma maneira que os demais. No entanto, essas desigualdades, na medida em que ocorrem, devem

beneficiar os menos favorecidos que constituem o que Rawls chama de princípio da diferença. Assim, o fato de se ter indivíduos ricos em uma sociedade bem organizada não pode ser visto como uma injustiça, conforme exemplifica Sandel (2012, p. 190). Porém, se esta riqueza for oferecida à tributação progressiva e cujos o produto seja destinados à promoção do bem-estar dos menos favorecidos, ainda sim essa sociedade será justa. A questão central de Rawls é que “a distribuição de renda e oportunidades, não deve ser fundamentada em fatores arbitrários do ponto de vista moral” (SANDEL, 2012, p. 190). Diante disso, uma estrutura tributária que seja progressiva e prime pelo princípio da capacidade contributiva, financie políticas públicas para os pobres, de forma a lhes proporcionarem oportunidades iguais está de acordo com o princípio da diferença de Rawls e mesmo Tocqueville quando este pregava a igualdade de condições. É inegável que Nozick, ao fazer tal afirmativa e em razão de seus conhecidos pontos de vista radicais acerca da questão social, não estava preocupado com a constituição de uma sociedade bem organizada.

O tributo deveria ser recebido por todos os integrantes de uma sociedade como um instrumento de promoção da igualdade e da justiça social, bem como para financiar os bens públicos ofertados pelo Estado a todos, de forma indistinta. Entretanto, não se deve desprezar o fato de que há um desvio dessas finalidades com o intuito de atender a interesses privados, na maioria das vezes ilícitos. Em realidade, além de dificultar a concretização de uma sociedade bem organizada essas condutas contribuem para gerar um sentimento de rejeição ao tributo por parte do contribuinte. Além do mais, os sistemas tributários frequentemente apresentam problemas que o impossibilita de promover uma justiça social plena: o caráter, muitas vezes, regressivo, o que impulsiona a má distribuição do tributo arrecadado; o baixo retorno social, desproporcional ao volume da carga tributária; promove um desestímulo à geração de empregos e às atividades produtivas (BRASIL, 2014, p. 51-53).

Cabe ressaltar que esse contexto remete a questão à crise econômica na década de 1970. Naquele momento, os excessos intervencionistas do Estado passaram a ser considerados abusivos e a partir de então, se desdobrou em uma profunda transformação no aparato estatal. A partir de então, esse passou a se

deparar com limites de ação impostos pelo sistema internacional, a sua soberania em executar políticas públicas, com efeitos imediatos no sistema tributário. Tudo isso, somado ao processo de globalização que se intensificava, fez com que o perfil da tributação, antes baseado na imposição sobre a renda e o patrimônio, considerado mais justa portanto, mudasse o seu foco para a imposição sobre o consumo, de caráter regressivo e por isso tido como injusto, já que implica em uma maior cobrança de impostos dos menos favorecidos (FALCÃO, 2009, p. 16). Neste novo cenário, em que os direitos fundamentais ainda não são uma realidade efetiva e que o Estado já não possui mais as condições de promover esse objetivo, vias alternativas tem surgido no intuito de se ter uma maior eficiência no uso dos escassos recursos públicos e novas formas de solidariedade social, o que corresponde respectivamente ao Estado subsidiário e ao Terceiro Setor.

Assim apesar do tributo se instituir como o meio mais eficiente, até o momento, de promover uma distribuição justa da riqueza de um país e promover o bem-estar de todos, na prática essas atribuições não estão se concretizando, o que demonstra que esse mecanismo seria insuficiente para promover a justiça social. Cada vez mais as desigualdades sociais tem se elevado e provocado uma grande desintegração do tecido social. Com isso, para a superação efetiva da “questão social”, é preciso que a relação de solidariedade existente entre os cidadãos ultrapasse os mecanismos mediados pelo Estado.

3 – O TERCEIRO SETOR EM UM CONTEXTO DE TRANSFORMAÇÃO DO APARATO ESTATAL

Dentre os fatores que poderiam fazer frente às desigualdades crescentes, um ator tem se destacado cada vez mais, principalmente após a crise do Estado social. É o Terceiro Setor. O número de organizações da sociedade civil tem crescido exponencialmente desde o final do século passado e esse crescimento deve-se principalmente a cinco fatores: a relevância do setor de serviços para a geração de trabalho; a crise do Estado; o movimento de democratização que ocorre

simultaneamente; a crise da representatividade partidária, levando a uma democracia mais participativa e o ressurgimento do movimento associativo em escala global (FALCÃO, CUENCA, 1999, p. 27).

Este trabalho não tem a intenção em aprofundar no debate conceitual sobre o que é o Terceiro Setor, já que esse assunto é complexo e amplo o bastante para gerar uma pesquisa exclusivamente para este fim. Entretanto, é fundamental que se compreenda minimamente a que tipo de organização o termo “Terceiro Setor” se refere. Nesse intuito, faz-se necessário entender que existe uma variedade de termos que, segundo Santos (1998, p. 14), reflete diferentes contextos históricos, políticos e culturais. Por conseguinte, pode-se entender que esse setor é integrado por um conjunto de organizações que “não são nem estatais nem mercantis, ou seja, organizações sociais que, por um lado, sendo privadas, não visam fins lucrativos, e por outro lado, sendo animadas por objetivos sociais, públicos, ou coletivos, não são estatais” (SANTOS, 1998, p. 14). Então, essas organizações estão situadas em uma via intermediária entre o que é público e o que é privado e, apesar de não representarem um conjunto homogêneo de instituições, possuem em comum a primazia do social em detrimento do capital.

A partir do conceito exposto por Santos pode-se perceber que nem todo o Terceiro Setor possui caráter público e objetivos que interessem à toda sociedade, sendo essa diferenciação fundamental para a sua compreensão. Grande parte desse setor é integrada por organizações que perseguem finalidades de natureza coletiva, ou seja, que buscam atender necessidades e anseios que interessam apenas aos seus integrantes. Franco (Apud COELHO, 2000, p. 59) afirma que as instituições com finalidades públicas produzem bens públicos e que diretamente ou indiretamente beneficiam a toda a sociedade, sendo este o tipo de organização que esse trabalho se refere para empreender o estudo proposto.

As origens do Terceiro Setor remontam ao Século XIX e decorrem da necessidade de se encontrar uma alternativa à lógica de acumulação de capital. O movimento teve o seu início, em grande parte, nos países europeus os quais tinham como objeto, naquele momento, a reintegração do indivíduo na vida social em face do

isolamento provocado pelo próprio Estado e pelo capitalismo (SANTOS, 1998, p. 15), considerados os responsáveis pelas mazelas sociais. Posteriormente, a partir da década de 1970 o Terceiro Setor ressurge com maior amplitude, já que o movimento associativo, nesta segunda fase, abrange tanto os países centrais quanto os países periféricos e semiperiféricos, mesmo sendo provocado por forças distintas, trata-se de um fenômeno global, que tende a atuar de forma mais cooperativa com as outras esferas da vida social.

É importante notar que por ocasião do surgimento do movimento associativo, ainda no século XIX, ocorria a prevalência do princípio do mercado, modelo no qual o Estado tinha sua função voltada para a preservação da propriedade privada, contribuindo dessa maneira para a lógica de acumulação. Diante disso, a sociedade civil se mobiliza por iniciativa própria, de forma solidária, para promover a justiça e a coesão social. Entretanto, no Século XX, com a emergência do Estado intervencionista, este passa a ser o provedor dos direitos sociais. Em consequência, ocorre um abandono do Terceiro Setor já que os seus objetivos foram incorporados pelo Estado, tendo ressurgido, justamente, em um período de contestação das funções estatais. Com isso, pode-se deduzir que a crise do Estado relançou o ideal de uma sociedade civil organizada e habilitada a atuar em áreas onde o ente estatal deixou um vazio social.

A realidade tem demonstrado que nem a primazia do Estado nem a do mercado conseguiu gerar resultados aceitáveis no sentido desse proporcionar oportunidades iguais para todos (REZENDE, 2001, p. 34). A concepção de que os benefícios do progresso econômico impulsionados por um mercado livre e global se espalhariam por todas as camadas sociais, reduzindo a pobreza e as desigualdades, não se concretizou. Aliás, o mundo parece estar cada dia mais distante dessa realidade. De fato, as mazelas sociais que veem crescendo nas últimas décadas. Por outro lado, o Estado demonstrou não ter habilidade para promover a justiça efetiva, por meio da intervenção direta na economia e na esfera social. Quer dizer, o mercado não é capaz de ofertar bens públicos que podem ser utilizados por quaisquer indivíduos sem qualquer pagamento e também é incapaz de “gerar benefícios e

riquezas com a finalidade de melhorar o nível e a qualidade de vida da sociedade” (RIANI, 1990, p. 39). Neste sentido a sociedade civil tem se fortalecido como esfera que busca o objetivo do bem comum e justiça, assim como o Estado, e que usa ferramentas de gestão próximas das utilizadas pelo mercado, porém sem o objetivo do lucro. Com isso, o Terceiro Setor tem demonstrado ser um instrumento fundamental para amenizar as tensões entre o mercado e o Estado social, trazendo a realidade à possível efetivação os direitos fundamentais. Assim, não deve haver um embate entre os três setores, mas certa complementariedade e integração a fim de superar a “questão social”, já que a privatização dos serviços públicos não deve ser o “objeto de preocupação, mas a ausência de políticas eficazes para lidar com esses problemas” (REZENDE, 2001, p. 34).

O processo de privatização das atividades não-exclusivas do Estado providência, em grande parte incentivado pelos neoliberais, contribui para o fortalecimento do Terceiro Setor, servindo também de argumento para alguns autores, que o caracteriza como forma de desobrigar o Estado de suas funções (MONTAÑO, 2001). Ao contrário, o Terceiro Setor tem sido fundamental para a manutenção e continuação do Estado do bem-estar social, demonstrando que o reconhecimento da parceria entre Estado e sociedade civil não implica em desresponsabilizar o Estado de suas obrigações sociais, até mesmo porque promover a superação de injustiças não é dever de apenas um setor, mas de todos. Por conseguinte, trata-se apenas de uma valorização da corresponsabilidade entre o agente estatal e a sociedade civil.

Em um mundo cada vez mais globalizado, os Estados tem as suas soberanias enfraquecidas pelas limitações e regulamentos impostos pelo sistema internacional e, ainda, pela incapacidade dos Estados de resolverem isoladamente os seus problemas. Nesse contexto, a sociedade civil, por meio de suas organizações, se faz cada vez mais atuante e presente para contribuir à construção de uma sociedade justa. Essas instituições, ao promoverem a participação ativa dos cidadãos, assumem uma função relevante no processo de descentralização do poder, o que prioriza a solução dos problemas sociais por meio da participação e pela inclusão no processo, de estruturas sociais menores.

O Terceiro Setor atua na promoção de serviços públicos ou de direitos fundamentais não atendidos satisfatoriamente pelo Estado. Isso ocorre porque essas organizações, mesmo quando em escala menor e devido a sua flexibilidade e proximidade com os problemas da comunidade, são mais hábeis e competentes para atender às suas necessidades do que a máquina burocrática do Estado, distante que está da realidade vivida pelos grupos sociais. Outras vantagens que contribuem para que essas organizações executem políticas sociais com maior eficiência que o aparato estatal é o fato das pessoas que atuam através do Terceiro Setor, a princípio, estão mais próximas dos beneficiários. Em decorrência, conhecem melhor as suas necessidades e conseguem executar os programas a um custo muito menor do que o Estado, o que contribui ainda mais para imprimir legitimidade à sua atuação.

No entanto, o papel exercido pelas organizações do Terceiro Setor não se resume à complementariedade na parceria com o Estado na execução de políticas públicas. Há, ainda, o viés da confrontação por meio da influência na definição e na formação da agenda política (SANTOS, 1998, p. 35-36). Nesse entendimento, esta seria a melhor maneira do Terceiro Setor contribuir para a formação de uma esfera política caracterizada pela participação e pela solidariedade que, de forma diferente da esfera estatal, não utiliza qualquer mecanismo de coerção para tal. Neste sentido, essas organizações são cada vez mais dotadas da capacidade de construir “uma regulação social e política mais solidária e participativa” (SANTOS, 1998, p. 24). Entretanto, não por meio de um processo automático, mas através da vontade e dos esforços dos atores envolvidos.

Como reiterado, o Estado precisa dos recursos obtidos por meio dos tributos em uma relação hierárquica de solidariedade entre o cidadão e o Estado com vistas à promoção da justiça social. Tal fato ocorre também em relação às organizações do Terceiro Setor que movimentam outras modalidades de recursos, estabelecendo uma relação horizontal entre cidadãos. Note-se que essas relações não são exclusivamente financeiras, por isso essas organizações conseguem atuar com mais eficiência a um custo menor. Esses recursos são de natureza humana e de capital social. O primeiro proporciona a estas instituições uma grande capacidade de

mobilização comunitária destinada ao atendimento dos interesses públicos. Por seu turno, o segundo estabelece relações de confiança e de reciprocidade entre diferentes atores, tidos como fundamentais para a ordem social. Diferentemente do capital convencional, caracterizado como um bem privado, onde cada indivíduo busca elevar ao máximo seus interesses, o capital social é um bem público que diz respeito a “elementos qualitativos, como valores partilhados, cultura, capacidades para agir sinergicamente e produzir redes e acordos voltados para o interior da sociedade” (KLIKSBURG, 1998, p. 24). Nessa circunstância cada indivíduo dá o máximo de si em benefício da coletividade e como resultado, terá seus próprios interesses potencializados.

Outra contribuição relevante do Terceiro Setor que merece ser destacada é a sua capacidade de gerar emprego e renda, o que lhe proporciona uma grande força econômica e comprova sua capacidade de colaborar para o desenvolvimento da sociedade em toda a sua amplitude. Nesse novo século, no qual o Estado se encontra diante de uma perspectiva de encolhimento e o mercado, sempre guiado pela lógica do lucro e recorrendo cada vez mais às tecnologias capazes de substituir a mão-deobra, Rifkin (2000, p. 16) aponta o Terceiro Setor como o grande empregador do futuro. Nos dias atuais, esse setor é uma das poucas áreas que continua a demandar mais trabalhadores, enquanto nas esferas estatais e do mercado ocorre fenômeno contrário. Com isso, as instituições do Terceiro Setor contribuem diretamente para garantir a igualdade de oportunidades. A maior empregabilidade neste setor pode significar um resgate da vida comunitária e toda a sociedade se tornará o centro da organização social. Entretanto, é importante ressaltar os altos índices de emprego informal já que “há um estímulo à informalidade dos empregados destas organizações pelo próprio enrijecimento do Estado na avaliação e concessão do tributo que mais impacta todas as organizações: a contribuição previdenciária” (NOVAK e CASTOR, 2007, p. 12), o que exigirá uma mudança significativa do aparato estatal com vistas à melhoria dessa questão.

Diante deste cenário, no qual o Terceiro Setor ganha cada vez mais protagonismo, Santos interroga se essa ressurgência não demonstraria que,

finalmente, o princípio da comunidade, teorizado por Rousseau, irá regular a vida social, comprovando ser mais benéfico do que os princípios do mercado e do Estado, já que ambos falharam na tentativa de orientar a organização social? De forma indubitável, essa perspectiva, carece de investigações mais profundas para que de fato possa ser afirmada (SANTOS, 1998, p. 18), o que não se pretende empreender neste trabalho.

Segundo afirma Rousseau, o princípio da comunidade é fundamental para contrapor o princípio do Estado, pois enquanto este impõe uma “obrigação política vertical entre os cidadãos e o Estado” (SANTOS, 1998, p. 17), principalmente por meio da cobrança de tributos, o primeiro estabelece uma “obrigação política horizontal e solidária de cidadão a cidadão” (SANTOS, 1998, p. 17). Nessa hipótese, a comunidade, por meio de suas associações, contribui para o bem de toda a sociedade ou de grupos específicos. Com a primazia do princípio da comunidade é possível extinguir as barreiras que existem nas relações diretas entre os cidadãos e, assim, favorecer o surgimento de uma “vontade geral não distorcida” (SANTOS, 1998, p. 18). Em decorrência, a solidariedade e a cooperação entre os indivíduos deixa de ser intermediada pelo aparato estatal, apesar de continuar a ser regulada por este. Neste sentido, o Estado subsidiário está mais alinhado à ideia de uma sociedade bem organizada, com uma relação vertical entre os cidadãos e o Estado, mas que a vida social seja regulada pelo princípio da comunidade, promovendo uma sociedade mais justa e coesa.

4 – O PAPEL DO TRIBUTO NO TERCEIRO SETOR SERIA CONDIZENTE COM O PRINCÍPIO DE JUSTIÇA?

Como vem sendo dito, a crise do Estado Social demonstrou a insuficiência do aparato estatal em promover uma sociedade bem organizada, sendo necessária nesse caso, uma transformação no papel do Estado de forma a ser mais regulador do que executor. Nesse sentido, a sua atuação ocorreria de maneira a incentivar a participação ativa de outros atores sociais, criando sinergia e integrando os interesses econômicos e sociais. Assim, promoveria o desenvolvimento efetivo de todas as

estruturas da sociedade, de baixo para cima. Afinal “os projetos de luta contra a pobreza e desenvolvimento social, que utilizam modelos participativos, têm resultados muito superiores aos que se baseiam em estruturas hierárquicas” (KLIKSBURG, 1998, p. 68). As injustiças sociais podem fazer com que avanços econômicos e político retrocedam, assim o novo papel do Estado deve ser o de integralizar, ou seja, de facilitador da formação de redes e alianças entre os diferentes atores sociais, mantendo do centro de suas ações o indivíduo e a sociedade (KLIKSBURG, 1998, p. 17), e não a economia. Então, o desenvolvimento econômico seria uma consequência do desenvolvimento social.

Diante da ineficiência de políticas públicas realizadas pelo Estado para concretizar a justiça social, uma revisão do processo se impõe juntamente com a busca de vias alternativas que de fato levem a efetividade dos direitos fundamentais. A maioria das políticas públicas são centralizadas no desenvolvimento econômico sem abranger de forma satisfatória, as questões que contribuam para a emancipação das classes menos favorecidas – por exemplo, a geração de emprego e de renda – no máximo se limitam ao assistencialismo, não promovendo uma igualdade de oportunidades de fato. Neste sentido “é preferível que o Estado invista ou financie as atividades do Terceiro Setor, pois desta forma, se estará privilegiando uma gestão mais eficaz” (PRENHOLATO, 2008, p. 155). De fato, essas organizações muitas vezes são mais eficientes na execução das políticas públicas. Portanto, nada seria mais coerente que fortalecer a ideia de corresponsabilidades entre o Estado, o mercado e a sociedade civil na promoção de um desenvolvimento que seja de fato econômico e social.

Em determinados ordenamentos jurídicos, principalmente nos Estados democráticos, a exemplo do Brasil, existem limites ao poder tributante do Estado. Tal fato permite a concessão de benefícios fiscais que às organizações do Terceiro Setor, o que se dá por meio de imunidades e de isenções fiscais, inclusive para outros atores privados que se dispõem a financiar as atividades dessas instituições. Quando o Estado deixa de tributar essas organizações, promove, de imediato a redistribuição de riquezas de maneira menos onerosa e mais eficiente.

Uma das maiores dificuldades do Terceiro Setor está relacionada à sustentabilidade e a continuidade de suas atividades. Por isso, os benefícios fiscais concedidos pelo Estado facilitam a atuação dessas organizações. Apesar de que, mesmo com a desoneração tributária, geralmente as organizações do Terceiro Setor operam em situação de déficit. Por essa razão, as instituições, a fim de garantir a durabilidade de suas atividades, precisam obter receitas e gerar lucros, o que lhes dá uma capacidade econômica para pagar encargos tributários mas não lhe proporciona, necessariamente, uma capacidade contributiva. Dessa forma, toda a renda gerada é destinada para a sustentabilidade das atividades que desempenham. Para Fischer e Gruppenmacher (2004, p. 34) “só o fato de determinado indivíduo manifestar potencialidade econômica não é bastante em si mesmo a autorizar tributação de seus rendimentos”. Assim, por não ser dotado de capacidade contributiva, não é coerente que o Terceiro Setor recolha tributos ao Estado. Esta situação se constituiria em uma forma de tributar beneficiários dos recursos arrecadados uma vez que essas organizações contribuem com o objetivo final da receita arrecada, que é o de promover o bem-estar da sociedade, objetivo último do Estado Social. Através dessas organizações, os cidadãos podem cumprir com o dever de solidariedade, mesmo não tendo capacidade contributiva e, dessa forma, colaboram para a produção de capital social e para a efetivação de direitos fundamentais. Pagando tributos os cidadãos contribuem solidariamente para o desenvolvimento da sociedade e fazem o mesmo ao se associarem para alcançar interesses públicos.

Os benefícios tributários concedidos às organizações do Terceiro Setor caracterizam o uso da função extrafiscal do tributo, em que o Estado incentiva o comportamento associativo reduzindo ou eliminando impostos. Neste caso, a extrafiscalidade tem por objetivo concretizar os direitos fundamentais, estimulando ações que contribuem para o bem de todos, enquanto o Estado abre mão de parte de sua receita para incentivar outras políticas. Nesse caso, muito mais do que benefícios fiscais, as imunidades e isenções representam a efetivação de outros direitos fundamentais, além de contribuírem para a promoção da coesão e integração social, pois garante a determinados grupos o exercício da igualdade ao terem seu direito de

participação assegurado. E diferente do que pode parecer, a desoneração tributária não caracteriza uma elevação do déficit público. Não obstante o fato de representar uma redução da receita fiscal, a desoneração traz, ainda, uma redução de gastos para o Estado.

Contudo, não se pretende ignorar aqui o fato desse mecanismo de benefícios fiscais serem usados para interesses obscuros e ilícitos. Nesse caso, a melhor opção não é excluir a desoneração fiscal mas aperfeiçoar o ordenamento jurídico, a fiscalização e o controle de forma a exigir maior transparência das atividades desenvolvidas e de suas formas de financiamento. A utilização de recursos estatais não é garantia de que os objetivos serão concretizados pois muitas vezes estes são desviados antes mesmo de serem aplicados, sendo que, quanto mais burocrático o processo e maior o percurso que o recurso tiver que percorrer menor será o valor que chegará ao beneficiário final. Assim, como o Estado tem a obrigação de manter a transparência em suas atividades financeiras é de se esperar o mesmo quanto às organizações do Terceiro Setor, sendo um direito de todos os cidadãos exigir transparência por parte dessas instituições.

A desoneração tributária que o Estado concede ao Terceiro Setor não representa um ato de generosidade. Muito além disso, trata-se de uma transferência de toda a sociedade para essas organizações, ou seja, é a sociedade financiando a própria sociedade. Por isso, para evitar seu mau uso, é fundamental que o processo decisório para conferir tais benefícios conte com mecanismos democráticos e de participação da sociedade (BUFFON, 2011, p. 563). Deste modo, o benefício gerado à sociedade e o uso de ferramentas que promovam transparência em suas atividades deve ser uma responsabilidade do Terceiro Setor como contrapartida pelos benefícios tributários que recebe.

Por isso, os incentivos fiscais não deveriam ser concedidos da mesma maneira às organizações de interesse coletivo e às de interesse público. Porém, esta não deve ser uma justificativa para eliminar os benefícios tributários mas para promover uma revisão da política de concessão de imunidades no âmbito dessas organizações, o que deveria ser proporcional ao nível de responsabilidade social que

a instituição assume. O Estado não poderia conceder um tratamento idêntico às organizações de fins públicos e as de fins coletivos, mas sim tratar os iguais igualmente e os desiguais desigualmente.

A finalidade mais imediata do tributo é a de custear as atividades estatais em benefício da coletividade. Entretanto, diante das profundas transformações pelas quais tem passado o Estado e do ressurgimento de outro ator capaz de promover também o bem comum, a sociedade civil organizada, faz-se necessária repensar se o tributo por si só seria capaz de promover a justiça social. Neste sentido, essas organizações parecem ser a via mais próxima para resgatar o Estado Social e, desse modo, promover e garantir efetivamente os direitos sociais e a justiça social. A solidariedade social, que neste caso não é imposta, se constitui, nessa hipótese, o amálgama do consciente coletivo. É por meio da solidariedade que se pode alcançar a justiça social, sendo responsabilidade do Estado e da sociedade, a promoção desse escopo. A sociedade participa por meio do pagamento de tributos para que o Estado possa financiar suas atividades. No entanto, com a insuficiência da relação solidária vertical, intensifica-se a relação horizontal de solidariedade entre os cidadãos. Com isso evidencia-se que não há “incompatibilidade entre solidariedade e subsidiariedade, mas realmente sinergia” e que “a subsidiariedade pode ser um meio para responder ao problema da solidariedade/eficiência” (SACCHETTO Apud PROCHALSKI, 2008, p. 15).

O Terceiro Setor tem uma função própria, assim seu papel não é o de suprir o Estado onde este deixa de atuar, mas o de exercer o papel de sociedade. Com isso o movimento associativo não representa uma ação contra o Estado ou o mercado. Trata-se apenas de uma tendência que direciona a sociedade a se organizar de forma mais cooperativa e solidária. A primazia do princípio da comunidade dependerá, em grande medida, do reconhecimento da função estratégica do Terceiro Setor e pode ser a melhor alternativa para que os direitos conquistados possam efetivamente sair do papel para serem praticados e vivenciados. Neste sentido a concessão de benefícios tributários para fomentar as organizações do Terceiro setor corresponde à

constituição de uma sociedade bem organizada e justa, apesar dos mecanismos, que promovem essas benesses carecerem de aprimoramento.

5. CONCLUSÃO

O presente trabalho se empenhou no sentido de demonstrar que, apesar de demandarem uma melhor regulamentação, o ressurgimento das organizações do Terceiro Setor podem desencadear um processo em que a vida social passe a ser regulada pelo princípio da comunidade. Sem dúvida, esta seria a via mais eminente, apresentada até o momento, como alternativa para que de fato o ideal de justiça social se concretize. Para tanto, a presença do Estado continua sendo primordial, não como executor, mas como coordenador. Desta forma os direitos fundamentais poderão ser concretizados a um custo menor, atendendo as exigências do mercado global que tem demandado um outro perfil para a redução da carga tributária sem abandonar, porém, o princípio de cooperação que une todos os indivíduos em uma “grande sociedade solidária”.

Diante disso, a compreensão acerca dos benefícios fiscais que são concedidos ao Terceiro Setor não deve restringir-se à ideia de que é uma limitação ao poder do Estado de tributar, ou ainda, de que significa exclusivamente uma renúncia de receita. Ao fomentar essas organizações por meio da desoneração tributária, o Estado está ampliando o sentido de solidariedade social, que deixa de ser meramente vertical, e passa a ser também horizontal, assim contribui para potencializar a capacidade que os princípios de solidariedade e cooperação têm de construir efetivamente uma sociedade justa.

6. REFERÊNCIAS

BOZIO, Antoine, Julien GRENET. **Economie des politiques publiques**. Paris: La Découverte, 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. **Função social dos tributos**. 5a. ed. Brasília: ESAF, 2013. Disponível em:

<http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/ShowProperty?nodeId=%2FUCMServer%2FWCC215890%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased>>. Acesso em: 13 maio 2015.

BUFFON, Marciano. A Tributação como Instrumento de Concretização dos Direitos Fundamentais. **Revista de Ciências Sociais**, Curitiba, v. 16, p. 323-346, 2011.

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro Setor: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos**. 2a. ed. São Paulo: Ed. SENAC, 2000.

FALCÃO, Joaquim de Arruda, CUENCA, Carlos. **Mudança social e reforma legal: Estudos para uma nova legislação do terceiro setor**. Brasília: Unesco/MEC, 1999.

FALCÃO, Maurin Almeida. A construção doutrinária e ideológica do tributo: do pensamento liberal e socialdemocrata à pós-modernidade. In: Jussara Suzi Assis Borges Nasser Ferreira e Maria de Fátima Ribeiro. (Org.). **Atividade Empresarial e Mudança Social**. 1a.ed.Marília-SP: Artes & Ciências, 2009, v. 01, p. 137-156.

_____. A teoria do fato social em Durkheim e os elementos de conexão para uma análise sociológica do tributo. **Revista de Informação Legislativa, Brasília**, v. 194, p. 39-51, 2012a.

_____. O Estado, o mercado e as transformações econômicas, políticas e sociais como determinantes de uma economia política do tributo. **Revista Brasileira de Estudos Políticos**, Belo Horizonte, v. 104, p. 263-290, 2012b.

FISCHER, Octavio Campos; GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Tributos e direitos fundamentais**. São Paulo: Dialética, 2004.

GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo: Editora Dialética, 1999.

GONÇALVES, Francysco Pablo Feitosa. A Função Social do Tributo: a necessidade de uma abordagem sociológica da tributação. **Revista Jus Vigilantibus**. 2008.

Disponível em:
<http://www.urca.br/ered2008/CDAnais/pdf/SD6_files/Francysco_GON%C3%87ALVES_2.pdf>. Acesso em: 02 fevereiro 2015.

HEER, Clarence. Taxation as an Instrument of Social Control. **American Journal of Sociology**, Chicago, 42, 4, 1937, p. 484-492.

KLIKSBERG, Bernardo. **Repensando o estado para o desenvolvimento social: superando dogmas e convencionalismos**. São Paulo: Cortez, 1998.

LEROY, Marc. **Sociologie des finances publiques**. Paris: La Découverte, 2007.

MONTAÑO, Carlos Eduardo. *O projeto neoliberal de resposta à “questão social” e a funcionalidade do “terceiro setor”*. **Lutas Sociais**, São Paulo, v. 8, p. 53-64, 2001.

NABAIS, José Casalta. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. Beja: **IPBeja**, 2008. Disponível em:

<http://www.estig.ipbeja.pt/~ac_direito/Casalta2008.pdf>. Acesso em: 22 maio 2015.

NOGUEIRA, Franco. **A reconstrução dos direitos humanos da tributação**. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 1997.

NOVAK, Amanda Sawaya, CASTOR, Belmiro Valverde Jobim. Política de Desoneração Tributária e o impacto na sustentabilidade do Terceiro Setor. Curitiba, 2º Seminário sobre Sustentabilidade, 2007.

PRENHOLATO, Bruno Augusto; OLIVEIRA, João Rezende Almeida (Orient.). **A imunidade tributária como instituto de garantia e efetivação dos direitos humanos para as entidades assistenciais**. 2008. 190 f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Católica de Brasília, 2008.

PROCHALSKI, Daniel. Solidariedade social e tributação. **Jus Navigandi. Teresina**, v. 1, p. 1698, 2008. Disponível em: <<http://sisnet.aduaneiras.com.br/lex/doutrinas/arquivos/270607a.pdf>>. Acesso em: 23 maio 2015.

RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta e Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

REZENDE, Fernando, CANDIDO JUNIOR, Jose Oswaldo. **Finanças públicas**. São Paulo: Atlas, 2001.

RIANI, Flávio. **Economia do setor público: uma abordagem introdutória**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

RIFKIN, Jeremy. Identidade e natureza do Terceiro Setor. In: IOSCHPE, Evelyn Berg (org.). **3º setor: desenvolvimento social sustentado**. 2 ed. São Paulo/Rio de Janeiro: Gife/Paz e Terra, 2000. p. 13-23.

ROCHA, Sílvio Luís Ferreira da. **Terceiro setor**. 2ª. ed., rev. e aum. São Paulo: Malheiros, 2006, 199.

ROSANVALLON, Pierre. **La société des égaux**. Paris: Editions du Seuil, 2011.

SABINO, César. **Tributação: breves aspectos sociológicos**. 2014. (Relatório de pesquisa). Disponível em: <<http://cognus.dominiotemporario.com/doc/Tributacao.pdf>>. Acesso em: 23 maio 2015.

SANDEL, Michael J. **Justiça: o que é fazer a coisa certa**. Tradução de Heloísa Matias e Maria Alice Máximo. 6. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2012.

SANTOS, Boaventura de Sousa. **A Reinvenção Solidária e Participativa do Estado**, Comunicação ao Congresso “A Sociedade e a Reforma do Estado”, São Paulo, 1998. Disponível: <<http://www.ces.uc.pt/publicacoes/oficina/ficheiros/134.pdf>>. Acesso em: 02 fevereiro 2015.

STIGLITZ, Joseph. Globalization and the economic role of the state in the new millennium. **Industrial and Corporate Change**, New York, 12, 1, p. 03-26, 2003.