



UNIVERSIDAD DEL MUSEO SOCIAL ARGENTINO

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
POSTGRADO DE INVESTIGACIÓN
DOCTORADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Doctorando: **EDISIO DE SOUSA LIMA**

Nº de legajo:

TÍTULO DE TESIS: *“EDUCACIÓN FISCAL TRIBUTÁRIA,
POLITIZACIÓN Y CONTROL DEL FISCO: UNA NUEVA
PERSPECTIVA DE PROMOCIÓN SOCIAL Y COMBATE A LA
CORRUPCIÓN”*

DIRECTOR DE TESIS: PROFESOR DR. JORGE H. SCHIJMAN

ARGENTINA
BUENOSAIRES
2016

“La responsabilidad por los hechos, ideas o doctrinas en esta tesis, corresponde exclusivamente a su autor”

HOJA DE APROBACIÓN

Autor:

Edisio de Sousa Lima

Banca Examinadora

Prof(a) Dr(a) Balestra, Ricardo

Prof(a) Dr(a) Fernandez, Emilio

Prof(a) Dr(a) Maida, María

Universidad del Museo Social Argentino, Buenos Aires/Argentina,
_____de_____de 2017.

AGRADECIMENTOS

A Dios, creador de la vida, responsable por mi existencia, y por darme entusiasmo y ánimo para realizar ésta obra.

A mi esposa María Lucía de Sousa Lima y a mis hijos, Joana Emille de Sousa Lima, Leandro de Sousa lima y Joao Emanuel de Sousa Lima por todos los momentos esenciales que pasamos unidos y fuertes, y por tener propiciado una vida abundantemente feliz.

A mi querida hermana, María da Penha de Sousa Lima que me alento a seguir em este camino, con emocionante final, final que se convierte em nuevos caminos a recorrer.

A mi querida e inolvidable maestra, María Oli de Lima, *in memoriam*.

Al profesor Doctor Schijman, por aceptar la árdua tarea de orientación, por su inmenso apoyo, dedicación y paciencia celosa, prestada en la realización de la pesquisa desarrollada.

A la UNIVERSIDAD DEL MUSEO SOCIAL ARGENTINO (UMSA), que me recibió como un hijo, proporcionando momentos inolvidables en mi vida.

INDICE

PALABRAS CLAVES

RESUMEN. RESUMO.

ABSTRACT.

CAPÍTULO 1º: NOCIONES GENERALES DEL TRIBUTO. CAPÍTULO 2º:

CIUDADANÍA FISCAL.

CAPÍTULOS 3º: EDUCACIÓN FISCAL: UN DESAFÍO SOCIAL. CAPÍTULO 4º:

RETENCIÓN FISCAL Y CORRUPCIÓN.

CAPÍTULO 5º: DEBATES CONTEMPORÁNEOS SOBRE EL

MUNDO FISCAL.

CAPÍTULO 6º: TRIBUTACIÓN EN ARGENTINA.

CAPÍTULO 7º: CONSIDERACIONES FINALES.

BIBLIOGRAFÍA.

DICCIONARIOS. REVISTAS

JURÍDICAS.

PALABRAS CLAVES

Entre las palabras claves que debemos señalar, ubicamos:

Administración, compromiso, contribuyente, corrupción, cultura, desigualdad, dignidad, economía, educación, eficacia, equidad, equilibrio, estrategias, fisco, gestión, imposición, impuestos, intereses, investigación, insurrección, necesidades, planificación, presión, progresivos, proporcionalidad, política, recaudación, recursos, responsabilidad, soberano, sociedad, solidaridad, tributación, valores.

RESUMEN

Los tiempos actuales nos muestra que la Administración Pública de los Estados, necesitan de más y mejores fórmulas y sistemas en el campo tributario, a fin de cumplir con las necesidades de un Estado que se considere moderno, republicano y democrático, a saber: desde lo social, lo educacional, la salud, la justicia, la seguridad, etc.

La educación fiscal, es una relevante herramienta para mejorar y superar el cumplimiento de las demandas de sus necesidades.

En la República Federativa de Brasil, a los efectos de mejorar y ampliar el valor y la repercusión social de la aplicación tributaria, y su impacto en la vida de la comunidad, se crea el Programa Nacional de Educación Fiscal (PNEF).

La concientización de la cuantía de la educación fiscal, es un aspecto de suma importancia ante los avatares e insuficiencias sociales de hoy en día.

Resido en el Municipio de Crato, en el interior del Estado de Ceará, en la República Federativa de Brasil, encontrándose próxima de Araripe, en el extremo sur del territorio, y de la micro-región de Cariri, donde cada vez se necesita una mayor eficacia impositiva.

Crato es una ciudad situada en el Cariri Cearense, conocido en el espectro territorial como el “Oasis of the Wild” por las condiciones climáticas, que de acuerdo a datos del IBGE – 2015 tiene una población de 128.680 habitantes, donde la principal actividad económica es la comercial con una industria de cerámica y servicios donde se concentra el 68,8 % de su Producto Bruto Interno (PBI – Municipal), el del sector industrial el 27,6 % y el agrícola es del 3,6 % del PIB – Municipal.

Es muy importante una nueva perspectiva de Administración Tributária, contribuyendo a buscar una solvente Administración Pública en mi país, Brasil, más republicano y democrático; con servicios públicos más eficientes, un Estado Social más presente, y una sociedad que acompaña en un contexto de solidaridad fiscal.

La presente investigación transita por éstos campos, donde la educación tributária, el comportamiento fiscal, las actitudes tributárias, especialmente de los jóvenes en las escuelas, en las actividades educativas, y en la ciudadanía en general, valora el compromiso de asumir nuestras responsabilidades impositivas.

RESUMO

Os tempos atuais mostra que a Administração Pública dos Estados, precisamos de mais e melhores fórmulas e sistemas no domínio fiscal, a fim de atender às necessidades de um estado que é considerado moderno, republicano e democrático, ou seja, a partir da sociais, educacionais, saúde, justiça, segurança, etc.

Educação tributária é uma ferramenta importante para melhorar

e superar a conformidade com as exigências de suas necessidades.

Na República Federal do Brasil, com a finalidade de melhorar e expandir o valor eo impacto social da aplicação de impostos, e seu impacto sobre a vida da comunidade, o Programa de Educação Fiscal Nacional (PNEF) é criado.

A consciência da quantidade de educação fiscal é um aspecto muito importante para os avatares e inadequações sociais de hoje.

Eu vivo no município de Crato, no interior do Estado do Ceará, na República Federativa do Brasil, estar ao lado Araripe, no extremo sul do território, e micro-região do Cariri, que cada vez precisa de mais do eficiência fiscal.

Crato é uma cidade localizada no Cariri Cearense, conhecido no espectro territorial como o "Oasis of the Wild" pelas condições climáticas, de acordo com dados do IBGE - 2015 tem uma população de 128,680 habitantes, onde a principal atividade econômica é comércio com a indústria cerâmica e serviços, onde 68,8% de seu Produto Interno Bruto (PIB - Municipal) está concentrada, o setor industrial 27,6% ea agricultura 3,6% do PIB - Municipal .

É muito importante uma nova perspectiva de Administração Tributária, ajudando a procurar uma Administração Pública solvente no meu país, o Brasil, mais republicana e democrática; serviços mais eficientes públicos, a mais presente Estado social, e uma sociedade que vem em um contexto de solidariedade fiscal.

Esta pesquisa passa por esses campos onde a educação fiscal, o comportamento fiscal, atitudes fiscais, especialmente os jovens nas escolas, em atividades educacionais, e do público em geral aprecia o compromisso de assumir as nossas obrigações fiscais.

ABSTRACT

The present times shows that the Public Administration of States, need more and better formulas and systems in the tax field, in order to meet the needs of a state that is considered modern, republican and democratic, namely

from the social, educational, health, justice, security, etc.

Tax education is an important tool to improve and overcome compliance with the demands of their needs.

In the Federal Republic of Brazil, for the purpose of improving and expanding the value and social impact of the tax application, and its impact on the life of the community, the National Tax Education Program (PNEF) is created.

Awareness of the amount of tax education is a very important aspect to the avatars and social inadequacies of today.

I live in the municipality of Crato, within the State of Ceará, in the Federative Republic of Brazil, being next Araripe, at the southern end of the territory, and the micro-region of Cariri, which increasingly needs more tax efficiency.

Crato is a town located in the Cariri Cearense, known in the territorial spectrum as the "Oasis of the Wild" by weather conditions, according to IBGE data - 2015 has a population of 128,680 inhabitants, where the main economic activity is trade with ceramic industry and services where 68.8% of its Gross Domestic Product (GDP - Municipal) is concentrated, the industrial sector 27.6% and agriculture 3.6% of GDP - Municipal .

It is very important a new perspective of Tax Administration, helping to seek a solvent Public Administration in my country, Brazil, more republican and democratic; more efficient public services, a more present social state, and a society that comes in a context of fiscal solidarity.

This research goes through these fields where tax education, tax behavior, tax attitudes, especially young people in schools, in educational activities, and the general public appreciates the commitment to take our tax liabilities.

CAPÍTULO 1º:

NOCIONES GENERALES DEL TRIBUTO

El presente capítulo es la apertura de la presente pesquisa, y se presentan conceptos introductorios que guiarán todo el camino a

seguir a través de la investigación.

Cuestiones tales como los impuestos estatales, la política fiscal y la corrupción, se reflexiona firmemente con el fin de proporcionar un conocimiento mayor sobre el tema a profundizar.

1.1 °: CONSIDERACIONES PRELIMINARES ACERCA DE_ **TRIBUTOS:**

La creación tributária ha estado siempre presente en la historia del mundo. Desde la antigüedad, los egipcios y posteriormente en la civilización griega y romana. Sin embargo, a pesar de la evolución desarrollada a través de los siglos, hoy los impuestos son motivos de insatisfacción y en determinadas situaciones de insurrección.

Se entiende, y se acepta que entre las actividades del Estado, tiene entre sus fines desarrollar y profundizar el bienestar social, y mantener la paz y su seguridad, en consecuencia, necesitan aprovechar los recursos para el mantenimiento y el desarrollo de sus acciones; y dichos recursos se captan a través de impuestos, o sea a través de la obligación de los ciudadanos a cooperar con la entidad soberana.

Se deduce que la imposición de un impuesto es la transferencia de una parte del patrimonio de los ciudadanos a expensas del Estado.

Por lo tanto, el Estado tiene derechos y obligaciones de profundizar y mantener el orden social, es decir, instalar y amparar una diversidad de actividades como es un sistema de salud eficiente, la seguridad social, la educación, la seguridad, la justicia, etc.

Asimismo es responsabilidad del Estado, garantizar la dignidad de la persona humana, como sus necesidades y obligaciones públicas, en consecuencia necesita de fondos procedentes de la recaudación de impuestos.

Sobre la dignidad de la persona humana, enseña Ingo Sarlet (2006, p.60): *“Tenemos a la dignidad humana, es intrínseca en su calidad*

y distintivo en cada ser humano, es digno del mismo respeto y consideración por el Estado y la comunidad, lo que implica en este sentido, un complejo de derechos y deberes fundamentales para asegurar la persona así como cualquier acto de naturaleza degradante e inhumano, a fin de garantizar las condiciones existenciales mínimas para una vida saludable; así como proporcionar y promover su participación activa, y corresponsable en el destino de la existencia y de la vida en comunión con otros seres humanos”.

El presupuesto público es el equilibrio de las cuentas públicas, a través del control de los ingresos y gastos.

La principal fuente de ingresos son los impuestos; y los mismos pueden ser definidos como una imposición financiera del Estado de una parte o extracción ciudadana consistente de sus riquezas, que deben aplicarse en las actividades del Estado; su definición se encuentra ampliamente estudiada y desarrollada en la doctrina y en la legislación.

Para los fines de este estudio, podemos señalar en concepto de impuestos, el texto registrado por Paulo de Barros Carvalho (2015, p. 19), a saber: *“La palabra tributo experiencia de no menos de seis significados diferentes cuando se utiliza en los textos del derecho positivo, en las enseñanzas de la doctrina y las manifestaciones de la jurisprudencia; y ellos son:*

- a) "tributo", como suma de dinero;*
- b) "tributo", como correspondiente beneficio para el deber legal del contribuyente;*
- c) "tributo", como derecho subjetivo que tiene el sujeto activo;*
- d) "tributo", como sinónimo de relación jurídica tributaria;*
- e) "tributo" a gravar norma legal;*
- f) "tributo" por regla general, los hechos y relaciones jurídicas”.*

De manera complementaria, podemos señalar la definición de Geraldo Ataliba (2011, p.34), que señala:

“Legalmente el Tributo, se define como la obligación pecuniaria ex lege (legal), que no se encuadra en la sanción de responsabilidad civil, cuyo sujeto activo,

es una persona pública (o delegada por ley), y cuyo sujeto pasivo es una persona en cuya situación deriva por la voluntad de la ley, de acuerdo con los diseños constitucionales (explícitas o implícitas). El concepto formulado, contiene también cláusulas de exclusión de obligaciones que constituyen sanciones, a fin de evitar el alcance por ejemplo de multas”.

En la ley brasileña, el concepto de pago aparece en el Artículo N° 3 del Código Nacional Tributario (Ley N° 5.172, de fecha 25 de octubre de 1966), a saber:

“tributo es todo beneficio de prestación pecuniaria, en efectivo, o el valor de los cuales se puede expresar, que no constituye sanción de un acto ilegal, establecida por la ley y cobrado por la actividad administrativa plenamente vinculada”.

De ésta forma, y por lo tanto tenemos que señalar que los impuestos tienen diversos tipos de daños y multas, ya que éstos derivan de actos ilegales.

El concepto del tributo está conectado intrínsecamente con el Principio de Legalidad, y ésta noción implica que el origen legislativo que debe explicitar las razones fundamentales para su creación.

Asimismo, es deber de la Administración Pública crear un nuevo impuesto por razones y motivos que llevan a su imposición, de su nominación, en detalle de la incidencia de casos que el Estado puede exigir su pago.

Con relación al Impuesto sobre Vehículos de Motor-IPVA (propietario de un automóvil), cualquier ciudadano que se ajusta a este perfil, debe pagar el impuesto, y corresponde al Estado el deber de exigirlo.

La Constitución Federal Brasileña del año 1988, señala especies fiscales que competen a la Unión, Estados, Distrito Federal y Municipios, como también detalla la posibilidad de la una serie de disposiciones

con fundamentos de principios constitucionales.

Esa línea de actividad del Estado, debe en lo posible tener lugar y manifestarse en forma justa y eficiente.

El requisito de impuestos debe observar cuatro principios: certeza, equidad, economía en su recolección, y comodidad de pago.

El elemento denominado “certeza”, establece las normas que establecen los impuestos, y precisamente debe indicar las normas que deben cumplir los contribuyentes, y se debe observar y verificar la fecha y forma de pago.

En la actualidad, es la ley brasileña, la que proporciona la seguridad jurídica de los contribuyentes.

La “equidad” es el estándar por el cual el Estado requiere que los ciudadanos pagan los impuestos en proporción a su capacidad, es decir, en relación a sus ingresos.

La economía del reconocimiento de gravar lo menos posible al contribuyente, requiriendo sólo el mínimo posible para el mantenimiento del Estado.

Se debe tener en consideración, la conveniencia de que el Estado debe observar la mejor manera de cumplir con la obligación del impuesto por el contribuyente.

Como se ha señalado anteriormente, el Estado con su poder derivado de la legalidad y legitimidad, tiene como objetivo el activismo de satisfacer las demandas de la sociedad.

Este poder se llama soberanía, cuya noción se basa en el Estado de Derecho, donde el poder emana del pueblo, y se ejerce por el mandato de sus agentes.

Frente a esta realidad, es que el contexto del Estado, dentro

de su ámbito territorial, y financiados a través de impuestos, se pone a disposición de la sociedad, con el fin de alcanzar el “bien común”.

Para reflexionar sobre como definir al Estado de Derecho, entiendo que es necesario reflexionar sobre las enseñanzas de Joaquim José Gomes Canotilho (2009, p. 56):

“En esta perspectiva, el Estado de Derecho se convirtió en un Estado de los Derechos Personales, Políticos y Sociales. Decir que el Estado de Derecho es que regresan al como dimensión esencial de la comunidad política. No es de extrañar, por tanto, su constitucionalización. Son los derechos que en la Constitución, en primer lugar, reciben una dimensión fundamental de la vida comunitaria, que no pueden dejar de ser consagrados en su globalidad (la ley de leyes, o la ley suprema -la Constitución-). Significa, que vale como Derecho Constitucional Superior, los derechos y las libertades obligan al legislador a respetarlos, y observar su núcleo esencial, bajo pena de nulidad de las mismas leyes”.

De ésta manera, ésta concepción de la soberanía es lo que proporciona el Estado para crear y exigir los impuestos, apropiándose de parte del patrimonio de los ciudadanos, es lo que se denomina “Poder Fiscal”.

De este modo poder tributario surge de la soberanía, y esto se debe a la voluntad abstracta del pueblo, no hay necesidad de hablar de cobranza arbitraria, injusta e ilegal, con el tributo legalmente regulado por el Estado de Derecho en democracia.

Los impuestos se originan en la ley, y la misma surge por los representantes del pueblo, considerados sus representantes fieles.

Lógicamente, a pesar de la teoría y sus nobles propósitos, lo que puede visualizarse que en países como Brasil y también la República Argentina, que a pesar de su legalidad, hay situaciones que se plantean de una elevada carga fiscal, que hunde a determinados ciudadanos,

generalmente más pobres, donde los fondos recaudados en variadas situaciones están mal aplicados y, a veces negligentemente o de características de malversación.

Así, la Hacienda Fiscal del Estado, utiliza a menudo el aumento de la presión fiscal, con el fin de equilibrar las “cuentas públicas”, repercutiendo en un alto costo social, y minando la productividad económica.

Esto no solo sucede países como Argentina o Brasil, podemos también agregar como ejemplo a Portugal.

Veamos lo que añade José Casalta Nabais (2008, p 219.):

“No se debe abandonar a los contribuyentes a la ferocidad de las autoridades fiscales, lo que ocurrirá seguramente son impuestos que alcanzan un nivel tal que se aproxima a la llamada ley de hierro de impuestos, según la cual el particular debe dejarse a cualquier poder económico potencial”.

Por otro lado, situaciones como la desigualdad, o la injusticia son cobrados y manifestados en los tributos, es más, ponen al ciudadano en una situación de sumisión al Estado. Teniendo en cuenta ésta realidad, nace la idea de que el mejor impuesto es siempre el más bajo, y que dichas cantidades recaudadas en concepto fiscal, no regresan en forma de servicios públicos de calidad.

Siguiendo ésta línea de pensamiento, es natural para los contribuyentes, que en el momento en que se efectiviza el importe del impuesto, ese dinero se pierde en él, y en el momento en que es utilizado por el aparato estatal, no se advierte su utilidad.

Visualizo que la situación actual de Brasil, la tributación existente perjudica a la sociedad, y que en el Estado se fomenta la corrupción.

En particular, la idea de la recaudación de impuestos es muy poco popular entre los ciudadanos brasileños, y las prácticas evasivas fiscales son muy frecuentes.

Se establece una cultura evasiva de nuestras obligaciones con los fondos públicos, lejos de ser repudiado por la sociedad brasileña. Para alterar esta realidad, hay que cambiar la relación entre los ciudadanos y la Administración Pública, se debe cambiar la conciencia colectiva y en especial modificar la apreciación del concepto de la contribución fiscal.

Este cambio de visión tiene que apuntar al tributo como un elemento fundamental del activismo del Estado como medio de intervención en la economía y la herramienta fundamental de la redistribución de los ingresos entre los gobernados; es decir, el impuesto no debe ser visto como un sacrificio perdido, sino como un deber cívico, y de fines eficientes.

Desde ésta perspectiva, podemos señalar las lecciones de José Casalta Nabais (2008, P.679), a saber:

"Como un deber fundamental, el impuesto no puede considerarse como un simple poder al Estado, no sólo como un sacrificio de los ciudadanos, sino que son la contribución indispensable a una comunidad organizada en el estado fiscal. Una clase de de Estado que tiene la subsidiariedad de su propia acción (económica y social), y la primacía de la auto-responsabilidad de los ciudadanos su verdadero apoyo. Por lo tanto no se puede hablar de una (supuesta) derecho fundamental de no pagar impuestos".

En muchos países desarrollados, la evasión impositiva y la práctica de corrupción, son repudiados y cada vez menos tolerados por la población en general, pero estimo que en Brasil los evasores continúan operando casi con total libertad.

En ésta área tenemos que mostrar una más elevada educación tributaria, mayor compromiso de las autoridades fiscales y del contribuyente, mayor transparencia en el sistema fiscal, y que respete la cosa pública.

Hay que aceptar contribuir con el fisco, sin temor a represalias y al castigo por la entidad estatal, y mayor claridad de la Administración Pública, y el respeto de la cosa pública.

Se entiende que los propios ciudadanos, fundamentado en el propio contrato social, el Estado crea y establece su fuente de ingresos, por lo que la negación de impuestos es una negación del funcionamiento del propio Estado.

En esta línea se observa lo que enseña Paulo Bonavides (2006, p.166):

"De hecho, para Rousseau, las contribuciones individuales son voluntarios y libres, porque se basa en el pacto social establecido originalmente, y no la voluntad del individuo al margen del Pacto de Estabilidad. El ciudadano debe someterse a la voluntad de la mayoría, incluso con respecto a los impuestos [...]"

Concluye Ricardo Lobo Torres (1991, p 109.):

"En el Estado Fiscal se afirma la libertad individual: se reserva el contrato social un mínimo de libertad intocable por el impuesto, garantizada a través de los mecanismos de las inmunidades y privilegios, que son transferidos desde el clero y la nobleza a los ciudadanos; permite que el Estado tenga el poder de imponer impuestos... como característica y valor de la libertad".

1.2 SISTEMAS TRIBUTARIOS. POLÍTICA FISCAL Y MÍNIMO EXISTENCIAL.

El Sistema Tributario Brasileño sigue el modelo impositivo regresivo, es decir, los impuestos en mayor proporción de los ciudadanos de menor capacidad de pago, ya sea por impuestos directos o indirectos, más o menos implica decir que el que paga más impuestos es el que gana menos.

A diferencia del modelo de regresión, el modelo progresivo es un impuesto de más altos ingresos o pagar más de los que ganan más.

Estos sistemas en la realidad son contrarrestados por su

naturaleza misma.

En la actualidad, los impuestos progresivos se aplican en la mayoría de los países desarrollados de I mundo como herramienta de redistribución de la renta y la riqueza, podemos ejemplificar citando a los Estados Unidos y a Inglaterra.

Esta línea aborda la cuestión Roque Antonio Carraza (2005, p 83.):

"La naturaleza progresiva de las tasas de impuestos, lejos de causar la fricción con el sistema legal, es el mejor medio de alejarse en el ámbito fiscal, las injusticias fiscales, prohibido por la Constitución. Lograr impuestos progresivos habrá igualdad tributaria. Por lo tanto, el sistema de impuestos en Brasil, debe ser informado al el principio de progresividad. Impuestos con tasas crecientes debido al aumento de su valor fiscal (en la base de cálculo en concreto) tienen debidamente en cuenta que el sacrificio transmitidos por el contribuyente para contribuir a los gastos públicos es mayor cuanto menor es la riqueza que tiene (y viceversa). Además, permite al Estado eliminar, al menos en parte, las desigualdades económicas existentes entre las personas".

Dentro de este contexto es que debemos entender lo que es la Política Fiscal, un instituto relevante, consistente de tres funciones:

- 1) La función de asignación de recursos, sería la asignación de recursos del gobierno con el propósito de ofrecer bienes públicos.
- 2) La función distributiva, que se enfrenta a la incapacidad del mercado, y antes de que se aplique políticas económicas con el fin de promover el empleo y el desarrollo.
- 3) La función distributiva, es la transferencia de recursos a través de impuestos de los más ricos a los más pobres, es decir la reducción de las desigualdades sociales.

En esta línea, se puede señalar a Alfredo Augusto Becker (2002, p. 503):

"Política fiscal discrimina diferentes tipos económicos de ingresos, y el capital sufre diferentes efectos económicos, con el fin de alcanzar sus objetivos económicos y sociales. Para estas diferentes especies de importancia económica de los ingresos y el capital pueden ser afectados por los impuestos; el legislador desarrolla su actividad creativa del mundo jurídico, la creación de las normas jurídicas que forman el Derecho Tributário".

Como se expuso anteriormente, el Sistema Tributario Brasileño es regresivo, a pesar de la existencia de algunos impuestos de naturaleza progresiva.

Esta regresividad impide el desarrollo de la función de distribución. A pesar de que el texto Constitucional Brasileño protege algunos principios de la política fiscal; el legislador ordinario brasileño sigue ampliando la presión fiscal, principalmente sacrificando a los contribuyentes de menores ingresos.

El impuesto progresivo es visto como una alternativa a la concentración del ingreso, y la riqueza.

Desde el discurso, éste sistema es promocionado como eficiente, capaz de equilibrar las finanzas públicas y redistribuir el ingreso de una manera equitativa.

Cuando se habla de la carga tributaria, es necesario tener en cuenta el Producto Bruto Interno -PBI- y el total de impuestos recaudados por todas las entidades, a saber:

Brasil: Unión, Estados, Distrito Federal y los Municipios; y

Argentina: Nación, Provincias, y los Municipios.

Teóricamente esta suma debe ser suficiente para el

funcionamiento y mantenimiento del aparato estatal, y cubrir todos sus gastos, de acuerdo con el presupuesto público.

En ésta línea es que el Estado gobernado, trata de minimizar las funciones públicas (no se profundiza la economía de desarrollo social), implicando una posible reducción de la carga tributária.

La presión tributaria en Brasil es una de las más altas del mundo, lo que hace un gran sacrificio de gran parte de la población.

Esta presión está en discrepancia con los principios tributarios protegidos por la Constitución Federal de Brasil de 1988.

Esta situación implica una intervención directa en el campo económico, ya que sobrecargar tributariamente los productos está aumentando los precios, lo que produce una disminución en la demanda, y en consecuencia los ingresos son menores.

Por lo tanto, se entiende que cuando la carga tributaria es muy alta, los precios finales se incrementan, lo que direcciona directamente a la reducción de las ventas, y claramente a los beneficios.

Esta situación fiscal puede servir como el fomento de la evasión de impuestos; los productores que ven una posible pérdida de ingresos y ventas por elevados impuestos.

Una arista relevante, es obtener ventajas fiscales, y obtener a partir de la misma, que los productos sean más competitivos, generando menor evasión tributária.

Es necesario evitar la competencia de manera desleal con los productores que contribuyen con las autoridades fiscales respectivas; a fin de evitar que se disipe el respeto de los valores éticos, la política y la justicia.

En la República Federativa de Brasil sólo hay dos grupos que se encuentran bajo la incidencia del impuesto:

a) El mercado (presentado a los impuestos sobre la producción y el consumo), y

b) Los particulares / clase asalariada (sujeto a los impuestos sobre la propiedad, el ingreso y la nómina).

Para un mercado con altos impuestos, es una situación realmente desalentadora, sostenida en una competencia desleal, y con gran evasión fiscal en la economía.

En esta línea, podemos señalar la posición de Flavio Riani (2012, p 107.):

"Dependiendo de las proporciones relativas de los impuestos directos e indirectos en los ingresos fiscales totales, el sistema de impuestos podría penalizar más a cierta capa de la población. Si los impuestos directos han aumentado la participación relativa, significa que el sistema fiscal consigue un mayor volumen de ingresos de las secciones más ricas de la población. De lo contrario, los más pobres estarían dando una mayor contribución a los fondos fiscales".

En los últimos años, en Brasil fueron marcados por las bajas tasas de crecimiento económico, el estancamiento de la economía, y la reducción del número de puestos de trabajo formales, son a mi entender el resultado de una política fiscal regresiva obsoleta, restrictiva.

La carga tributaria de un país debe compararse también con el ingreso per cápita de la población.

Esto es debido al hecho de que cuando el ciudadano es el titular de una renta más alta, la incidencia del impuesto no pesa mucho en su vida financiera, sin poner en peligro el mantenimiento básico de la vida.

Al contrario de lo que ocurre con el ciudadano que tiene un ingreso muy bajo, sufre de la incidencia tributaria que afecta a su calidad de vida, afectando su mínimo de subsistencia.

En este sentido podemos señalar a Ingo Sarlet (2009, p.130), a saber:

"Cuando la gran mayoría de la población se encuentra en el llamado mínimo existencial o incluso por debajo de ese nivel, se necesita una mayor vigilancia en relación con cualquier medida potencialmente restrictivas o la protección social".

Podemos señalar a Fernando Aurélio Zilveti (2004, p.219), que marca:

"Vamos a ver: una pareja con dos niños económicamente inactivas, que tiene un único ingreso mensual de R \$ 2.500,00 (US \$ 1,000 aproximadamente), debe solventar su existencia menos permitirse el gasto en salud y educación (desde el Estado no se cumple esta función en su totalidad), y también pagar el impuesto sobre la renta, ya que tiene ingresos por encima de la exención (sólo a uno de los consortes). El resultado de esta cuenta, es negativo, ya que lo que quedaría si se sujeta al mínimo existencial, social y fiscal, está consumido en su totalidad. Por lo tanto, en los países pobres, no sólo la clase baja, sino también la llamada clase media, no es capaz de participar en la movilidad social de acuerdo con sus propias habilidades, lo que va en contra de los principios de la democracia".

El plazo mínimo existencial tiene muchas expresiones y sinónimos sobre la misma realidad jurídica; asimismo podemos mencionar más puntualmente como el lado mínimo esencial, el mínimo requerido, entre otras referencias.

El concepto de éste término es prohibir que el Estado parte de la equidad tributaria del ciudadano, que debe ser dirigida en cumplir las necesidades básicas de su persona y de la familia.

Por las necesidades básicas se puede entender como salario mínimo, o la salud, o la alimentación, como también la vivienda.

Ese es el mínimo existencial, que puede entenderse como la cantidad mínima de riqueza necesaria para la subsistencia de los ciudadanos y su familia, que no pueden y deben ser gravados por los impuestos.

Por lo que el mínimo existencial está directamente vinculado con el *principio de capacidad contributiva*; puntualizando la delgada línea del mínimo existencial como la exención de impuestos, y solo puede haber impuestos sólo por encima de dicho nivel.

Con relación a éste punto, se destaca Roque Antonio Carrazza (2005, p 99.), que señala:

"[...] Los recursos económicos necesarios para satisfacer las necesidades básicas de subsistencia de las personas (mínimo), que garantiza la Constitución, especialmente en sus artículos n° 6 y 7 (alimentos, ropa, ocio, cultura, salud, educación, transporte, etc.), no pueden ser alcanzados por la tributación. Tales recursos deben ser protegidos mediante la creación de situaciones de cuidado, sin ningún efecto o por deducciones apropiadas legislativamente autorizadas".

En Brasil, cuando se aborda la cuestión del mínimo existencial puede ser identificado de forma explícita en la Carta Magna.

Vamos a ver lo que afirma la técnica, los arts.6 y 7, IV de la Constitución Federal de 1988:

Art. 6 son los derechos sociales a la educación, la salud, la alimentación, el trabajo, la vivienda, el transporte, el ocio, la seguridad, la seguridad social, la protección de la maternidad y la infancia, como se establece en la forma de ésta Constitución.

Art. 7 son los derechos de los trabajadores urbanos y rurales, entre otros que buscan mejorar su condición social:

IV - salario mínimo, establecido por la ley, a nivel nacional unificado, capaz de satisfacer sus necesidades básicas y las de su familia como vivienda, alimentación, educación, salud, ocio, ropa, higiene, transporte y providencias sociales, con ajustes periódicos a preservar el poder de compra, se les prohíbe a la unión para cualquier

propósito; En macroeconómica la más alta esfera, es la riqueza producida por un país, es mayor es el ingreso a las arcas públicas.

Incuestionable es la necesidad de reducir la carga tributaria en Brasil, también es incuestionable que las demandas sociales de los servicios públicos tienen que ser eficientes con el fin de cumplir con la sociedad.

Los fondos recaudados son razonablemente suficientes para mantener el aparato del Estado, cualquier reclamo en sentido contrario no se corresponden con la realidad.

Si los recursos financieros se desperdician en la corrupción, la sociedad no puede ser penalizada con una mayor carga fiscal, es la incompetencia de algunos directivos para gestionar los fondos públicos, que virtuosamente que están dirigidos. Una colección superior no implica aumento de los impuestos, pero la expansión de la base tributaria, con la participación de la inclusión de la población que vive en la economía informal y por supuesto la puesta en práctica de mecanismos contra la corrupción.

En el nivel de Brasil, la Constitución Federal de 1988 estableció un modelo de descentralización fiscal en combate al modelo anterior, que concentra el control impuesto a la altura de la dictadura militar.

Las competencias en materia fiscal se dividieron entre el Estatal, Distrito Federal y los municipios Federal, todos con poderes para imponer impuestos y las formas de las transferencias legales.

En este mismo sentido, indica el artículo 145 de la Constitución de 1988:

Art. 145. La Unión, los estados, el Distrito Federal y los Municipios podrán establecer los siguientes tributos:

I - impuestos;

II - las tasas, debido al ejercicio del poder de policía o para el uso efectivo o

potencial de servicios públicos específicos y divisibles prestados a los contribuyentes o puestos a su disposición;

III - beneficiar a los cargos, como consecuencia de las obras públicas.

§ 1. Siempre que sea posible, los impuestos tendrán un carácter individual y serán clasificados de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente y la administración tributaria, en particular para poner en práctica estos objetivos, identificar, respetar los derechos individuales y en virtud de la ley, el patrimonio, la ingresos y actividades económicas del contribuyente.

§ 2 Las tasas no podrán tener impuestos de base de cálculo.

La razón por la cual implica transferencias de impuestos radica, en el hecho de que el régimen fiscal establecido por la Constitución del año 1988 se concentró en cifras brutas por la Unión, mientras que los Estados y Municipios no cobran lo suficiente para mantener su estructura y función de un rendimiento perfecto, como también llevan a cabo sus políticas públicas.

La Constitución fue elaborada correctamente, ya que el enfoque de mayor capacidad fiscal en la Unión, ha permitido que un mayor número de políticas nacionales podrían desarrollarse.

Descargas legales son las que han pronosticado por la ley o en la Constitución, y tiene como objetivo equilibrar la distribución de los recursos entre todas las entidades federales.

Esta división de la competencia es la necesidad de fortalecer la Federación, y proporcionar unas obligaciones de descentralización.

Del mismo modo Municipios se han fortalecido con la participación de los ingresos fiscales, especialmente cuando se combina con colecciones, son las transferencias estatales y federales.

Por otro lado, el aumento de las transferencias de recursos a los Estados y Municipios, erosionan los ingresos federales, el gobierno nacional comenzó a delimitar las transferencias y reducir de forma estratégica.

Con el fin de cubrir las pérdidas fiscales de la Unión, logró crear competencia exclusiva de los impuestos, que no debe ser compartida con los Municipios y Estados, logrando incrementar los ingresos.

Para los fines de este estudio, es cabe aclarar que en la situación actual experimentada por Brasil, a la partición de la recaudación de impuestos se presenta en la siguiente plantilla: los municipios el dinero en efectivo del 16% (dieciséis por ciento), establece para cobrar el 24% (veinte y cuatro por ciento) mientras que la Unión la cantidad llega a 60 (sesenta por ciento) de los impuestos recaudados.

1.3 TEORIA DE TRIBUTACIÓN, TRANSPARENCIA Y CORRUPCIÓN:

La existencia del Estado tiene la intención de gestionar, organizar y regular las relaciones en la sociedad.

Por lo tanto, el gobierno está apoyado por los fondos recogidos a través de los impuestos recaudados de la población, para ser utilizados en las funciones típicas de gobierno, a saber: los bienes y servicios públicos.

Independientemente del modelo de Estado adoptada, se sabe que los gobiernos son cada vez más importantes en la vida económica de los países desarrollados.

De modo que la teoría de la imposición se centra en algunas definiciones básicas.

Idealmente, el Sistema Fiscal se compone de progresividad / patrimonio que afirma que el impuesto debe recaer en aquellos con mayores ingresos, la neutralidad que deja claro que el sistema debe interferir lo menos posible en la economía y acabar con la simplicidad que implica que el sistema debe ser de fácil comprensión para cualquier ciudadano.

La Teoría del Equilibrio General sugiere que los mercados pueden ser eficientes, en función de su relación con otras personas o países,

siempre y cuando la relación es beneficiosa para todos.

Dicha teoría se basa en la libre competencia, y por supuesto de la afirmación de que cualquier productor o vendedor puede cambiar los precios y cantidades en el ámbito económico, es la relación entre los distintos mercados.

Es la teoría sobre la que cambiar un precio, crea un efecto dominó en el precio de otros productos de la cadena de producción y de forma consecutiva de todos los activos de una economía.

Esta vez para hacer una modificación en el impuesto, se requiere un producto que no es un análisis de equilibrio general, con el fin de entender el efecto sobre la actividad económica en su conjunto los efectos de este cambio.

En consecuencia, cuando el Estado interfiere en la economía a través de impuestos, tasas o contribuciones se crea un denominado efecto de peso muerto.

Este fenómeno es una distorsión, y una pérdida de eficiencia de la economía causado por el cambio de este impuesto.

En pocas palabras es un excedente perdido por el Estado, debido a la recaudación de impuestos. Este es el hecho de que el productor no se recomienda para producir como consecuencia de la obligación tributaria.

En esta área son las lecciones Jefferey Sachs y Felipe Larraín B. (2000, p.226):

"[...] Las tasas imponen costos a la economía. En esencia, los impuestos causan una mala asignación de recursos, lo que distorsiona los precios relativos que los hogares y las empresas se enfrentan al tomar decisiones económicas. Como resultado de los impuestos sobre determinados bienes y actividades, la gente trabaja muy poco, o ahorran muy poco o muy poco compran productos muy gravados y los más poco gravados. Estas acciones resultantes de las distorsiones provocadas por los impuestos sobre los precios relativos hacen que el bienestar económico disminuye. Estos costos de impuestos, hasta cierto punto es inevitable, porque los impuestos son necesarios para pagar los gastos de gobernantes. Mas un gran sistema reducirá al mínimo estas pérdidas a cualquier nivel de ingresos

obtenidos por el gobierno ".

Cuando se habla de Estado, se debe prestar atención a las funciones básicas de gobierno, como la seguridad nacional, la preservación del orden y la justicia.

Como complemento de las funciones tenemos los fines sociales, como la educación y la salud. Todavía podemos incluir entre las funciones del Estado la gestión de los bienes públicos.

La teoría moderna de los impuestos se rige por tres principios: equidad, neutralidad y simplicidad.

Vamos a ver cómo abordan el tema Giambiagi Fabio y Ana Claudia en (2011, p. 37), a saber:

"Con el fin de acercarse a un sistema fiscal ideal, es importante que se tomen en cuenta algunos aspectos fundamentales:

a) el concepto de equidad, es decir, la idea de que la distribución de la carga tributaria debe ser equitativa entre los diferentes individuos una sociedad;

b) el concepto de progresividad, es decir, el principio que debe ser más gravado, que tener un ingreso más alto;

c) el concepto de neutralidad, por lo que los impuestos deben ser tales que reduzcan al mínimo los posibles efectos negativos de los impuestos sobre la eficiencia económica;

d) el concepto de simplicidad, según la cual el sistema tributario debe ser fácil de entender para los contribuyentes y fácil ingresos para el gobierno ".

Para la equidad sigue la afirmación de que cada contribuyente tiene que pagar una cantidad justa de impuestos.

Sin embargo, la dificultad radica en la tarea de estimar lo que

sería justo.

La equidad está formada por el principio del beneficio y el principio de capacidad de pago.

El Principio del Beneficio establece que todos los ciudadanos deben contribuir con una cantidad proporcional a la ventaja generada por el uso de bienes públicos.

En vista del obstáculo en la definición de cómo un ciudadano utiliza un bien público en particular, no se puede crear una regla para este principio.

Pero el Principio de Capacidad de Pago crea una regla general que permita el establecimiento de un impuesto que también cubre todo.

La neutralidad implica una interferencia mínima de los impuestos en el ámbito económico.

Los impuestos son susceptibles de provocar distorsiones en el sistema económico, el cambio del equilibrio general.

Ya la simple cuestión de hacer que el Sistema Fiscal es comprensible para toda la sociedad, sino también que este sistema es de menor coste posible para el Estado, por lo que el costo de la aplicación de un impuesto determinado es siempre inferior a su colección.

De hecho lo que vemos en la práctica es que los recursos asignados a través de impuestos en muchos casos se convierten en moneda de cambio político, donde los agentes negocian el dinero a cambio de votos, bienes o incluso comisiones.

Esta es la fragmentación del Estado democrático de derecho, y la corrupción institucionalizada en las raíces del Estado.

En esta línea el presupuesto público estará sujeta a negociaciones fuera de los supuestos constitucionales.

Para el presupuesto público señalemos a Régis Fernandes de

Oliveira (2006, p.305):

"[...] El presupuesto constituye una parte importante en el mundo jurídico actual, y en la vida de las naciones. Deja de ser un mero documento financiero o contribuye a convertirse en el instrumento del Estado de la acción. A través de ella es que se establece los objetivos que deben alcanzarse. A través de ella es que el Estado asume funciones reales de la intervención en el dominio económico. En suma, ya no es un simple documento de privación estática de la voluntad ingresos y los gastos permitidos para estar en el Estado del Documento Legal, dinámica solemne en la sociedad, que intervino y dirige su curso".

Por un lado, la Unión Europea ha aumentado la recaudación de impuestos centralizada con el fin de poner en práctica políticas nacionales, por otra parte, los Municipios tienen un papel clave en la descentralización de los recursos y el desarrollo social, al igual que la vida de los ciudadanos es el municipio.

El poder es cada vez más visible cuando se está más cerca de la población.

Esta aproximación a la esfera del poder permite a los ciudadanos realizar el seguimiento de un uso más transparente de los recursos y la eficiencia de los servicios públicos.

De esta manera es que mediante el fortalecimiento del Poder Municipal, pueda surgir mecanismos de participación popular como guía para las políticas del gobierno.

Es innegable que la mayor participación de los ciudadanos en los procesos de toma de decisiones de la vida pública, es la democracia más fuerte.

La participación popular es especialmente vinculado con la transparencia, que ambos se derivan de bases del Estado de Derecho Democrático.

Transparencia, es buscar legitimar las acciones del Estado a través de la aproximación entre gobernantes y gobernados.

Es imprescindible que la empresa es plenamente consciente de

las acciones del gobierno.

Es de destacar que en el caso de Brasil la Administración Pública es guiada por el Principio de Publicidad.

Este principio garantiza que las personas son conscientes de las acciones de sus agentes; en la práctica esto significa la transparencia de las actividades públicas.

Observese lo que a la final del artículo 37 de la Constitución Federal de 1988, a saber:

Art 37. La administración pública directa e indirecta de cualquiera de los poderes de la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios deberán obedecer a los Principios de Legalidad, Impersonalidad, Moralidad, Publicidad y Eficiencia, y también a lo siguiente: [...]

Este principio es la afirmación de que el Estado debe actuar en función del interés público, por lo que el secreto es siempre una medida excepcional, y debe ser observado sólo en los casos estrictamente previstos por la ley.

Para dar un ejemplo, el mero hecho de un acto administrativo que se lleva a cabo en secreto y sin disposición legal implica su nulidad absoluta.

La transparencia administrativa consta de tres elementos básicos:

- a) la publicidad de los actos del Estado en un lenguaje claro y accesible,
- b) las acciones de motivación basada en el interés público, y
- c) la participación pública en las decisiones del gobierno.

De hecho, implica la llamada de la sociedad a participar directamente en la dirección estatal.

Señala Evandro Guerra Martins (2003, p.91):

"Es importante señalar que la transparencia aparece en la ley como un mecanismo más amplio que ya preveía el Principio de Publicidad, ya que se prevé la necesidad de la divulgación de las acciones del gobierno, mientras que determina, además de la divulgación, la capacidad de comprender el contenido, es decir, la sociedad debe conocer y entender lo que se informa".

Actualmente, en la lucha contra la transparencia administrativa intuitiva, la mayoría de los ciudadanos en nuestro caso argentinos y brasileños, tienen poco conocimiento de los impuestos que se recogen, cómo va a ser aplicado, cuando son los valores que fueron recogidos o cómo su Sistema Fiscal .

La complejidad del sistema tributario se originó en una serie de leyes dispersas, extensas y confusas; sino también en un número excesivo de impuestos y una gestión marcada por la burocracia y el formalismo.

Idealmente, el Sistema Fiscal se compone de una base legislativa ordenada y coherente, con un marco jurídico simplificado para facilitar y controlar la recolección, la aplicación y las transferencias entre las entidades federales.

En el sistema tributario complejo, tenemos una pérdida de ingresos, ya que la excesiva carga fiscal que enfrenta resistencia por parte de los contribuyentes, identificadas por evasión de impuestos, así como la pérdida de la no aplicación de los recursos. Mientras que el Sistema Fiscal Simplificado tienen una mayor recolección proporcional teniendo en cuenta que las tasas de impuestos es menor, permitiendo una mayor base de contribuyentes, incluidos los de la economía informal, así como se gestionan los recursos de manera más eficaz debido al aumento de la participación, la legislación popular, y adecuado para el espacio y el tiempo.

En Brasil, en la actualidad, todavía son incipientes las medidas para reformar drásticamente el Sistema Tributario Nacional, en la mayoría de los casos se identifican los cambios específicos que hacen poco para crear un nuevo

sistema.

Por otro lado, estas nuevas leyes confunden, y sólo contribuyen a la organización de impuestos por lo que es más complejo, causando un esfuerzo excesivo por parte del Estado para obtener ingresos fiscales, una carga para los costos de la Administración Pública.

Cabe destacar que si el gobierno supone al defraudador contribuyente brasileña, a saber, que todos los contribuyentes tratarán de defraudar al pago de impuestos.

En esta situación el legislador crea normas fiscales represivas, y confusas, en la idea ilusoria de la lucha contra los defraudadores fiscales, y aumentar la colección.

Se trata de una política legislativa que trata a los contribuyentes como ímprobos.

Ahora, un Sistema Fiscal puede ser más eficaz cuando se basa en la credibilidad de los contribuyentes, iniciar una concepción que el contribuyente está dañado y es ilegal, es inmoral.

De hecho, para el contribuyente y defraudador corrupto existen mecanismos de aplicación de la pena y la educación, todas las herramientas de las prácticas fraudatorias disuasivas.

De lo contrario, sólo queda bonificar los contribuyentes que pagan sus obligaciones adecuadamente, lo que garantiza una sociedad más justa y pacífica.

Simplificar el Sistema Tributario es una herramienta de optimización de la Política Fiscal, permitir que los impuestos vuelven transparentes y conocidas por la sociedad.

Este hecho se traduce en una mayor participación de los intereses privados de hacer consistentes con el interés público.

Es evidente que la complejidad del Sistema Fiscal y la pequeña transparencia administrativa a pie de una dirección, de modo que el ciudadano desconoce cómo funciona la recopilación, gestión y el uso de los recursos públicos.

Por supuesto, el acto de los ciudadanos para liberar parte de sus ingresos o riqueza para el Estado es una obligación moral y no simplemente una obligación legal, es la base misma del Estado, como si el ciudadano niega el tributo, niega la existencia misma del Estado , evitando su gestión.

Una vez más, señalando el caso de Brasil, está experimentando una crisis de legitimación de las instituciones sin precedentes, nunca vistos en la historia.

El gobierno nacional está marcada por el autoritarismo, el clientelismo y la corrupción generalizada.

La corrupción generalizada aceptada por el inconsciente colectivo de la población brasileña permite que la mala conducta en la administración pública se justifica, pero esta realidad necesita cambios urgentes para combatir la deconstrucción del aparato estatal.

Es inaceptable que un segmento de la población es extraña a la gestión pública, sus problemas y el descuido de los bienes públicos.

En materia tributaria dicha conducta tiene consecuencias graves, por lo que la conciencia de los ciudadanos, como empleado y agente participativo en la lucha contra la evasión fiscal y la corrupción.

Es importante señalar a Aliomar Whaler (2006, p.3-4):

"[...] Si, en la antigüedad, era habitual, y hoy, excepcionalmente, todavía existe la simple solicitud de esas cosas y servicios de los sujetos, o la cooperación libre y honorable de estos en las funciones de gobierno, de hecho, en la etapa contemporánea, el estado general paga con los activos en efectivo y el trabajo

necesario para el desempeño de su misión. Es el proceso del gasto público, que sustituye ventajosamente la solicitud, la gratuidad de las posiciones, la incautación de las partes superiores de los enemigos vencidos, pero todo lo que aún perduran restos, especialmente en tiempos de guerra. La norma actual es la moneda de pago y, por lo tanto, constituye la actividad financiera para el Estado, las provincias y los municipios llevan por dinero y lo aplican al pago de las personas y las cosas que se utiliza en la creación y mantenimiento de diversos servicios públicos ".

Sería falso y de mala educación decir que parte de la población brasileña convenientemente acepta la corrupción.

Para obtener más respaldo a la corrupción, lo tratamos como algo excepcional, una relación simbiótica entre el corruptor y corrupto, es falsa la premisa de que la depravación de las costumbres es inherente al ciudadano brasileño, y que entallada culturalmente de la época colonial.

El respeto por el pueblo brasileño es siempre apropiada y oportuna.

De hecho, sólo capaces de resultados satisfactorios con la participación de los ciudadanos en la lucha contra la evasión de impuestos, entre muchos otros males.

Consideremos señalamientos de Rogerio Pacheco Jordan (2002, p.10):

"Hay autores que entienden la corrupción como los actos que perjudican a las normas de funcionamiento de la administración pública y favorecen fines privados. Otros creen que la corrupción es algo más amplio: se refiere a las acciones que van en contra del interés público de una manera más general [...]"

Por evasión de impuestos puede entender el desvío de

dinero público antes de entrar en las arcas del Estado.

Ya la percepción o la aplicación indebida ocurre después de la entrada de dinero público en las arcas del Estado.

La evasión es un tipo de corrupción grave, ya que impide al Estado obtener los recursos necesarios para la implementación de políticas sociales.

Las personas son consideradas como parte del Estado, una minoría lo utiliza para fines ilegales.

Cuando el Estado tiene segmentos en su organización afectada por la corrupción, la administración está comprometida de manera que no alcanza plenamente los fines estatales.

De manera que se puede mencionar que el fraude es una reacción triste contra un Estado que ha perdido eficacia.

La corrupción está estrechamente vinculada a la forma en que el Estado está estructurado y administrado.

Un Estado que no se preocupa por el “*Bien Común*”, y que se administra en base a los intereses de élite de gran parte de la gente de relaciones públicas, poniendo en un Estado de indiferencia con pocos privilegiados.

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que la corrupción no sucede sólo en el ámbito público, sino que también se degenera el sector privado.

Frente a los hechos presentados es que necesitamos cambios en el Sistema Tributario, incluyendo reducir la evasión fiscal.

Podemos mencionar la necesidad de aumentar la probabilidad de identificar los contribuyentes.

A pesar de un aumento en el gasto público, es ideal que un nuevo foco del sistema de impuestos sobre las auditorías más frecuentes, ya que la detección de acciones ilícitas desalienta la voluntad de evadir.

Cabe destacar que es necesario para la formación de fiscales-audidores debidamente preparados técnicamente, morales y legales, y que actúan

de forma sistemática y regular.

Otra medida es aumentar las penas por el contribuyente que retiene.

Tenemos que asumir que cualquier persona que retiene fondos sustanciales, ya que es una práctica duradera y rentable, por lo que es justo que la sanción económica sea alta, con el único propósito de combatir la evasión de impuestos.

Como la amnistía de intereses y multas, pagos a plazos son una ventaja para los que no pudieron con las autoridades fiscales, mientras que la colaboración habitual sólo es compatible con las obligaciones.

También es imprescindible la inversión directa de la Administración Pública en la educación fiscal de los ciudadanos.

Esta inversión se basa en la necesidad de que la sociedad tenga acceso, y entender el impuesto, la recopilación, gestión y uso de los recursos públicos.

De modo que sea más claro para los contribuyentes lo mucho que paga impuestos.

Después de todo, es el derecho del ciudadano a saber cuánto pagar impuestos en un producto que adquiere, sino también si la compañía está haciendo la compra recoge adecuadamente los impuestos y cumplir con las obligaciones tributarias.

Del mismo modo que se necesita una mayor integración entre las agencias de impuestos, especialmente los que tienen la tarea de supervisar la corrupción, el lavado de dinero y evasión de impuestos, entre otros.

CAPÍTULO 2°

CIUDADANÍA FISCAL

El capítulo actual, es un segundo paso en la construcción de esta investigación.

Profundizado conceptos generales de impuestos, comienza el análisis de la historia de la ciudadanía, presentamos a continuación su evolución a lo largo de la historia de la humanidad, pasando por la actual normativa de conformidad con la Constitución de 1988 de la República Federativa de Brasil, y finalmente el debate sobre el papel de la ciudadanía fiscal actual.

2.1 El concepto de ciudadanía en el contexto brasileño, se establece en la Constitución Federal de 1988, que es un derecho fundamental derivado de las ideas liberales y sociales.

En este diseño, la figura del ciudadano no es meramente el votante simple, y titular de los derechos y deberes fundamentales para el Estado.

Una fracción del Estado se caracteriza por el grupo de convivencia de los ciudadanos, que son los encargados de elaborar las metas y los objetivos perseguidos por el Estado, sino también la fuente de fondos para impulsar la acción del Estado.

Debido a los numerosos colapsos económicos que enfrenta la participación de la ciudadanía Brasileña, se ha convertido cada vez más importante. Es necesario que la empresa entienda que el deber está por encima de la ley, y la ciudadanía debe entenderse como un derecho, y presentar conjuntamente la noción del deber en su formación.

En este sentido señala Ana María Dávila Lopes
(2006, p.25.):

"La ciudadanía debe ser concebida como un derecho, y, simultáneamente y en paralelo, la noción del deber se debe introducir en su contenido, ya que no hay derechos sin deberes de sus asociados. [...] La visión estática e individualista de la ciudadanía debe ser superadora, ya que la experiencia histórica mundial de la violencia, la injusticia y la desigualdad ha demostrado la necesidad de una participación más activa de los ciudadanos en la construcción de una sociedad justa basada en el valor de la solidaridad, esenciales para la supervivencia de cualquier

comunidad ".

Históricamente ya identificados es el deber del ciudadano, en el que podemos mostrar que en los artículos 13 y 14 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano del 26 de agosto 1789 la necesidad de una contribución conjunta e igual comunes a todos los ciudadanos con el fin de que el estado alcanzado sus objetivos.

Veamos:

Artículo 13º- *"Para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos administrativos, una contribución común es indispensable, para ser distribuidos entre los ciudadanos en función de sus posibilidades."*

Artículo 14º- *"Todos los ciudadanos tienen el derecho de verificar por sí mismos o por sus representantes, la necesidad de una contribución pública, de aceptarla libremente, para observar su trabajo y para establecer la distribución, su recolección y su duración".*

La Constitución Brasileña salvaguardada numerosos mecanismos de acción de los ciudadanos en la sociedad.

Instrumentos como el hábeas corpus, recursos de orden judicial, la consulta popular, la acción popular. y plebiscitos son medios para que la persona pueda disfrutar de su ciudadanía, entre otras numerosas herramientas que permitan su presencia en el centro de las decisiones políticas.

Con respecto al derecho constitucional de los ciudadanos para supervisar el destino de los impuestos, su seguridad está garantizada en el artículo 31, § 3 de la Constitución Federal Brasileña, a saber:

Art. 31. *"Supervisión del municipio será ejercida por la legislatura municipal, a través de un control externo, y por 3 sistemas de control interno del Poder Ejecutivo Municipal, de acuerdo con la ley."*

§ 3. *Las cuentas de los municipios seguirán siendo, durante sesenta días al año, a disposición de cualquier contribuyente, para su examen y consideración, que puede cuestionar su legitimidad, en virtud de la ley ".*

De manera que no se puede decir que la ciudadanía sólo protege los derechos, una vez que la ley más grande de Brasil enumera una serie de derechos a la comunidad, se puede hacer referencia al derecho a la vida, a la educación, a la protección del medio ambiente, entre muchos otros.

La definición actual de la ciudadanía se dará de acuerdo con el Principio de la Dignidad Humana; sobre todo cuando no se respeta este principio, no hay necesidad de hablar de la ciudadanía.

No se puede considerar a un individuo un ciudadano, si son vilipendiados sus derechos fundamentales.

A medida que el sistema legal brasileño salvaguarda una serie de garantías a los ciudadanos, la mayoría de ellos son minorizados a un segundo nivel, donde el Estado deja a los ciudadanos a sus propios dispositivos; en esta realidad, el ser humano no es más que tratado como un objeto, como una cosa, tan grande es la exclusión social que niega la ciudadanía a un grupo significativo de brasileños.

En esta línea, señalemos enseñanzas de Gladston Mamede (1997, p 224.), a saber:

"El tema de la ciudadanía no sólo es normativo y doctrinario, sino sociológico: se aclara también en cuanto a los hechos que componen (y afectan) la vida de los seres humanos. Por lo tanto, también se verifica la ciudadanía de manera efectiva experimentada por la sociedad, porque más allá de las teorías y normas, es la vida de cada ser humano que es la sociedad. Poca diferencia de puntos, cada uno es un agente de sus destinos políticos, sociales, económicos, legales (el mito de la ciudadanía) si no hay condiciones legales e incluso personales para que esto

ocurra. Este ser humano que cree que el agente es ante todo un objeto de la cultura: precede y forma. Pensado para actuar libremente, sino que actúan dentro de los parámetros de "normalidad" del tiempo histórico (la repetición de acciones y pensamientos que anteriores, y puede influir en la historia sólo dentro de ciertos límites -si las variables del caso-, pero por regla general, muy baja)".

Para la efectividad de la ciudadanía es necesaria la existencia de una ley del Estado democrático, porque en ese modo de Estado es posible la movilidad de clase, a pesar de todos los obstáculos; y respetar los derechos de las minorías.

Así que la democracia o el sistema democrático es que permite el equilibrio y la correspondencia entre deberes y derechos de los ciudadanos.

Como se mencionó anteriormente, es el deber de los ciudadanos a pagar impuestos y consecutivamente permite al Estado alcanzar las demandas de los intereses públicos.

Por otro lado, es que el deber mencionado garantiza a los ciudadanos el derecho a participar en la vida política de su país para supervisar la aplicación de los tributos, para buscar la justicia social, entre otros derechos.

Veamos el concepto de ciudadanía presentada por Uadi Lammêgo Bulos (2014, P.511):

"[...] La situación de las personas que están en plena posesión de sus derechos políticos activos (capacidad de votar) y pasiva (capacidad de ser votada, y también para ser elegido). El principio de la ciudadanía da derecho a los ciudadanos a ejercer prerrogativas y garantías constitucionales, como una clase de acciones propuestas (CF, art. 5, LXXIII), participar en el proceso de las leyes, iniciativas complementarias, y las leyes ordinarias (CF, art. 61, la partida) . También ofrece a los ciudadanos a participar en la vida democrática brasileña (activae status civitatis). Por lo tanto dignifica la persona humana (art. 1, III), con la soberanía popular (CF, art. 1, párrafo único), con las libertades civiles (art. 5), derechos políticos (art. 14)

tales como el derecho a la educación (CF, art. 205), etc. "

Por lo tanto la ciudadanía puede ser entendida como la situación de los ciudadanos y como un derecho fundamental de forma simultánea.

Por lo que el ciudadano debe desempeñar su papel en el Estado de Derecho democrático a la noción de ciudadanía a surtir efecto, y se transforma en la realidad, y deja de ser un único valor o ideal normativo, esto quiere decir, que implica la ciudadanía activa y busca promover la reducción de las desigualdades sociales, y mantener el orden y la paz social.

A decir verdad, respetando la doctrina del mínimo existencial, el salario más bajo de un individuo debe proporcionar las necesidades básicas a él y su familia, como el acceso a la alimentación, la vivienda, la higiene, ropa, transporte, educación, recreación y salud; sin embargo, la realidad brasileña muestra total incompetencia e ineficacia del Estado en los aspectos vitales.

Esta es la pérdida de transparencia del concepto de ciudadanía, lo que hace que una buena parte de la población, la ubican al margen de la dirección política del país.

Es interesante lo que enseña Norberto Bobbio (2009, p.417):

"El derecho a la educación históricamente juega un papel de puente entre los derechos políticos y los derechos sociales: la consecución de un nivel mínimo de educación se convierte en un estrecha relacion con el ejercicio del derecho y el deber de la ciudadanía política."

Está claro que el nivel de demanda y la satisfacción de los ciudadanos está vinculada a su nivel de instrucción educativa.

Señalemos que la forma en que cuanto mayor es el nivel de la escuela, es más consciente la población.

Con la creciente toma de conciencia por parte de la población, serán las acciones para combatir el desvío de fondos públicos y la corrupción.

La concepción contemporánea de la ciudadanía, no permite la existencia paradójica de ciudadanos que reclaman para sí muchos derechos y, por otra parte, se niegan a cumplir con sus obligaciones con el Estado y la sociedad.

Sobre el tema, señalemos a José Casalta Nabais (2005, p 48):

"La ciudadanía se puede definir como la calidad de los individuos como miembros activos y pasivos de un Estado-nación, sean titulares o beneficiarios de una serie de derechos y deberes universales y, por tanto, los titulares de un nivel específico de la igualdad. Un sentido de la ciudadanía, en el que, como es fácil de ver, hay tres componentes, a saber:

- 1) la propiedad de una serie de derechos y deberes en una sociedad en particular;*
- 2) que pertenecen a una determinada comunidad política (por lo general el Estado), por lo general vinculada a la idea de la nacionalidad; y*
- 3) la capacidad de contribuir a la vida pública de la comunidad a través de su participación de la ciudadanía, esto que hoy en día, existen aquellos que quieren añadir una cuarta ciudadanía traducido en un conjunto de derechos y deberes de la solidaridad (la ciudadanía conjunta)" .*

La realización de los derechos económicos, sociales y culturales está vinculada a la actividad estatal, que requiere de los recursos de los impuestos.

Por lo que la obligación de pagar impuestos es uno de los deberes fundamentales, siendo inseparable de la ciudadanía, y orgullo para los ciudadanos.

Así, la ciudadanía fiscal es el deber de pagar impuestos,

además se requiere este deber dentro de los dictados legales, en particular con respecto a la Constitución y a los principios del liberalismo clásico.

Otra situación que resulta de la ciudadanía fiscal y la obligación de pagar impuestos, versa sobre el derecho a participar en la distribución de los impuestos.

Se puede marcar que la democracia representativa brasileña sigue fragmentada, ya que una pequeña porción de la población está en el vértice de la pirámide social y controla la dirección del país, ya que la mayoría de la población sigue lejana a temas políticos, y son quienes más sufren las decisiones políticas equivocadas, apoyando todo el peso social del mal gobierno, como la exclusión social y la marginación.

En este sentido, marquemos el pensamiento de Paul Hamilton Smith, hijo (2006, p 249.):

"[...] La ciudadanía, como se ha dicho, significa la participación del individuo en los asuntos del Estado. Ciudadano es aquel que participa en el Estado Dinámico. En el Estado Democrático y Social de Derecho, ésta acción se ejerce no sólo por medio del voto, sino también en la participación de los ciudadanos en la toma de decisiones sobre asuntos de interés público. En el estado actual, este interés está en manos de las políticas públicas. La democracia participativa se lleva a cabo para la ciudadanía plena, que no se limita a la votación, pero la participación efectiva en destinos y en las Políticas Públicas del Estado".

La población brasileña, ajena a los mecanismos de ciudadanía, se mantuvo de asistir cada dos años para el evento político, y en las elecciones se entregan a sus representantes en el sendero de la vida del país.

A menudo eligen y no están en sintonía con los principios republicanos, y en el fondo terminan dejando los intereses nacionales.

Así que la democracia representativa se falsifica y se utiliza con fines cuestionables para mantener a unos pocos en el poder.

Esta crisis de la democracia representativa, implica la necesidad de un nuevo modelo de ciudadanía y de la democracia misma, centrada en actividades de servicio a sectores con intereses particulares de la población, en las discusiones acerca de las formas de los impuestos y el Estado mismo; y el tema de los impuestos alcanza un alto grado de complejidad.

Para aliviar esta situación, es necesario crear herramientas de visibilidad del Estado; y en una orientación de participación popular satisfactoria en la dirección del país, que sigue siendo incomprensible, por ejemplo, cómo la participación en cuestiones técnicas tratar con los impuestos.

Otro matiz de la ciudadanía fiscal da a los miembros de la sociedad, el derecho a reclamar que todos cooperan para la comunidad, de acuerdo con su capacidad económica.

Consecutivamente, no se pone en duda la posibilidad de unirse a demandar a la entidad estatal en la no justificación de la falta de pago de impuestos.

Por lo tanto, el individuo carece de legitimación para interponer un recurso contra otra en tales situaciones; por lo tanto una construcción adecuada de la Ciudadanía Fiscal tiene fuerza como un mecanismo para la consecución de los derechos constitucionales fundamentales que hasta ahora no han sido satisfechas por el gobierno.

Se mantiene la necesidad de que el Estado debe participar más activamente en la vida social, ya que la percepción de la acción del Estado por la población se considera mínimo.

Sin duda, hay que determinar cómo los impuestos van a cambiar la triste realidad brasileña, y no hay necesidad de mencionar el destino de los impuestos ya que se sabe que son de la mejor forma posible, pero el control de

estos gastos se debe producir con un estricto cumplimiento de legalidad y en las directrices constitucionales.

2.2 CIUDADANÍA EN LA ANTIGÜEDAD:

El término ciudadanía se originó en edad avanzada, especialmente vinculada a la aparición de las primeras ciudades- estado griegas y romana.

Esta afirmación se deriva de la idea de que los griegos, el primero en discutir el concepto de ciudadanía, como también por el hecho de que la concepción ciudadanía en el transcurso del tiempo haya establecido un vínculo entre la ciudad y el hombre, que los puso en situaciones diferentes.

En este sentido es interesante lo que señala Liszt Vieira (2002, p. 27):

"La República moderna no inventó el concepto de ciudadanía, que en realidad tiene su origen en la Antigua República. La ciudadanía en Roma, por ejemplo, es un estado unitario, por el cual todos los ciudadanos son iguales en derechos. los derechos civiles nacionales, la residencia, el sufragio, el matrimonio, la herencia, el acceso a la justicia, en fin, todos los derechos individuales que permiten el acceso a la ley civil. Ser ciudadano es, por lo tanto, ser un miembro de pleno derecho de la ciudad, sus derechos civiles son derechos individuales totalmente. Pero ser un ciudadano es también el acceso a la decisión política, que puede ser una regla, un hombre político. Este tiene el derecho no sólo a elegir a los representantes, sino para participar directamente en la dirección de los negocios de la ciudad".

De este modo, los antiguos griegos se establecieron como el núcleo de la ciudadanía, espacio territorial en el que la persona que participa en la sociedad, siendo considerado este lugar como beneficioso para la transformación del ser humano, con el fin de participar en un todo social.

En este período histórico que sólo eran considerados ciudadanos los hombres que tuvieron una participación activa en la vida de la ciudad-estado, en consecuencia de manera consecutiva los titulares de derechos

políticos.

La participación se produjo en forma directa, sin la mediación de los partidos, y se agota en el ejercicio de las funciones públicas, y las leyes de voto.

La prerrogativa principal en la democracia ateniense era isegoría, o igual libertad de expresión en las asambleas de ciudadanos (Ecclesiae).

El isegoría fue mucho más allá de la igualdad o de otras prerrogativas importantes.

La vida en las ciudades griegas exigió del ciudadano un conjunto de actividades que le consumieron gran parte del tiempo, lo que significaba que su vida se dedicaba casi por completo a la comunidad.

El griego antiguo, tiene una como base importante para la definición de la ciudadanía.

Debemos tener en cuenta lo puntualizado por Fábio Konder Comparato (1993, p 85.):

"En la democracia ateniense, la prerrogativa esencial del ciudadano era isegoría, es decir, la igualdad de la libertad de expresión en las asambleas del pueblo, mucho más que la igualdad o la sumisión a las mismas leyes, independientemente de la división de las personas en demoi y fratrías.

Sin lugar a dudas, el grado de participación del pueblo romano en la actividad política era muy inferior a la de los atenienses; pero aún así, ya no es importante cuando se consideran los estándares modernos. En el ámbito legislativo, la rogatae leges, votado por la gente reunida en las reuniones (una para cada curia) la propuesta de un juez, parece haber sido más importante que las leges datae del período republicano; 286 A.C, la lex Hortensia extendió la fuerza vinculante de los plebiscitos también a los patricios. En el ámbito jurídico, también en toda la república, los jueces eran personas, y el instituto de la populumpermitia anuncio provocaban al condenado a penas tan severas y recurrir directamente al juicio popular.

Tenga en cuenta que esta característica activus calidad del ciudadano grecorromana, compuesta de poderes y no un mero derecho legal, llevaron a la creación de su propio sistema de responsabilidades de derecho público. Para la curiosa institución del Grafe paranomón, por ejemplo, introdujo en Atenas en el curso de 5º siglo antes de Cristo, y de allí extenderse a otras polis griegas como Agrigento, donde cualquier ciudadano podría citar otro ante un tribunal, porque no propuso la ecclesia, una ley que demostró lo inconveniente o inútil. La comisión de ciertos delitos políticos fue castigado con atimia, la degradación cívica, es decir total o parcial, incluso si el criminal no era un funcionario público o un juez".

Así, el ciudadano de la polis griega exigía una diversidad de acciones públicas que hicieron ese individuo, mutuamente responsable de la vida en la sociedad. La ciudadanía griega era entendida como la participación política de las personas físicas en el cuerpo social, compuesta por sus conciudadanos.

El individuo tenía obligaciones a este grupo, cuando este último salvaguardaban los derechos de todos. Este conjunto de deberes y derechos, no fueron completamente definidos, ya que se modificaron de ciudad en ciudad.

En esta línea ver lo que enseña Sérgio Henrique Abranches (1985: 7):

"En la política de la Grecia Clásica, ambas demostraciones como Polis tenían un significado colectivo y se organizaron políticamente. El Gobierno y el Estado se posaron en una realidad más amplia de la ciudadanía. La politeia muestras la unidad de los ciudadanos, no sólo la suma del individuo -que es la noción (liberal) de la sociedad civil- sino una comunidad de vida".

La participación del pueblo romano era tan importante como la de los griegos, pero la civilización romana se desarrolló en diferentes etapas.

En el período republicano, las leyes escritas, conocidos como leges rogatae fueron elegidas por las personas que se reunieron en la curia de cara a la presentación magistrado, y fueron significativas las fechas de las leges.

En este sentido, vemos lo que enseña Aracy Klabin Augusta Leme (1996, p.25):

"La ley era, por tanto, lo que al pueblo romano le proponía un magistrado senatorial, como era el cónsul. Para una mejor comprensión, es necesario mencionar la división entre leges rogatae y leges datae. Las leges rogatae son leyes aprobadas por el voto de las asambleas populares, a la (rogatio) propuesta de un alto magistrado. Leges datae son leyes dados de baja por el juez superior durante la República, y luego por el Emperador, y eran destinadas a las comunidades extranjeras con motivo de su incorporación en el estado romano. Fueron elegidos por asambleas populares como leges rogatae. La mayoría de ellos dirigidos a la organización de los territorios conquistados, que emana de la victoria general o del magistrado a cargo de la organización de la provincia, o en ella fundar colonias. Se reunieron varias aplicaciones que permiten saber más o menos bamente el contenido de leges datae".

En el ámbito judicial, en el mismo período republicano, los jueces podría ser cualquiera, y los condenados a penas severas, también podría haber un nuevo juicio popular, el instituto fue nombrado ad populum provocatio.

La ciudadanía grecorromana fue compuesta por el estado activus, o implícita en la concesión de poderes, y no meramente subjetiva derechos, creando un entorno público.

Así que cuanto más fuerte era, también mayor para la ciudadanía eran los obstáculos para su realización en las sociedades políticas.

Se pueden presentar como ejemplo el caso de Atenas en los que no eran considerados como ciudadanos los comerciantes, los artesanos, los extranjeros y las mujeres.

Por lo tanto la ciudadanía estaba libre de los hombres adultos que nacieron dentro del espacio territorial de la ciudad.

La diferencia en la clase nunca fue olvidada, incluso cuando algunos eran de escasos títulos de los derechos políticos.

Así que para la designación de algunas posiciones, la riqueza fue considerada un requisito.

Cabe mencionar que, en el 125 A.C en la Antigua Roma, Cayo Graco trató de ampliar el concepto de ciudadanía romana para incluir a todos los aliados latinos de la península itálica.

La acción se llevó a cabo sobre la actividad legislativa, además los latinos tenían miedo de verse obligados a servir en el ejército romano; la rica latina sintió su derecho de propiedad amenazada ya que ahora debían integrar la colección romana y podría ser sometido a los dictados de la Ley del Suelo; y, finalmente, los plebeyos romanos que no aceptaron compartir en los lugares latinos en eventos públicos.

2.3 ESTADO LIBERAL Y CIUDADANÍA:

Con la caída de la antigua Grecia y el Imperio Romano, el mundo fue testigo de la desaparición de varios siglos de la ciudadanía.

En la sociedad de la Edad Media se estratificó y se divide en tres segmentos:

la nobleza, el clero, y los sujetos.

La nobleza estaba compuesta de guerreros, mientras que el clero estaba formado por miembros de la iglesia, y los sujetos eran los trabajadores feudales.

El poder político se dividió entre la nobleza y el clero, mientras que los sujetos están al margen de las decisiones políticas.

El resurgimiento de la vida política centrada en la libertad entre

los hombres sólo tuvo lugar alrededor del siglo XI, casualmente en las ciudades - estados ubicados en la península italiana, con fuertes rasgos, se parecían a la antigua ciudadanía.

El movimiento político centralizado y la gran expansión territorial, fueron la base para el surgimiento de un régimen marcado por el absolutismo monárquico y la supresión de las libertades.

En este punto surge la burguesía como clase social, en la búsqueda de la solidificación del mercantilismo y el desarrollo del sistema capitalista.

Los revolucionarios franceses y británicos buscan restaurar la ciudadanía política que había sido borrada por el absolutismo monárquico; mientras tanto vino la noción de derechos naturales universales vinculados a la persona.

En esta línea son las enseñanzas de Fábio Konder Comparato (1993, p 88.):

"Los revolucionarios ingleses y franceses al mismo tiempo tratan de restablecer la ciudadanía política abolida por el absolutismo monárquico, reconocido en cada individuo, de cualquier sexo o condición social, la propiedad de los derechos naturales, y el Estado debía respetar en todo momento y lugar.

La declaración de los Derechos Humanos implica, correlativamente, su universalidad".

Durante este período, se elaboró un importante documento legal como fue la Declaración de los Derechos Humanos y del Ciudadano en el año 1789.

Este documento es un ejemplo de positivismo jurídico, y presentado al mundo moderno como una nueva ciudadanía, marcada por dos elementos: una universal y otra nacional.

Esta posición implicó la afirmación de que todos los hombres están protegidos en sus derechos naturales, independientemente de su nacionalidad, pero sólo los ciudadanos son titulares de derechos políticos.

Señalemos a Valerio de Oliveira Mazzuoli (2001, p.2):

"La ciudadanía es un proceso en constante construcción, que se originó históricamente con la aparición de los derechos civiles en el curso del siglo XVIII - llamado Siglo de las Luces - en forma de derechos a la libertad, más precisamente, la libertad de ir y venir, de pensamiento, de religión, de reunión personal, y económica, rompiendo con el feudalismo medieval en busca de la participación en la sociedad. La concepción moderna de la ciudadanía surge, entonces, cuando hay una ruptura con el antiguo régimen absolutista, en virtud de ser incompatible con los privilegios de las clases dominantes, que pasa al ser humano para mantener la condición de "ciudadano", y asegurado por una lista mínima de normas de derecho, de la libertad y la igualdad, contra cualquier acción arbitraria, limitando el estado. [...] Es a partir del siglo XVIII, con el movimiento de la Ilustración, que comienza a definirse los primeros esbozos del concepto de ciudadanía. Como resultado de la revolución francesa, viene entonces la famosa Declaración de Derechos de Hombre y del Ciudadano de 1789, que, bajo la influencia del discurso jurídico burgués, sentó las primeras bases de la idea de "ciudadano". La revolución burguesa pretende que quede claro - y hecho en el artículo 16 de la Declaración -, que no hay Constitución en la que no se garantice la protección de los derechos individuales, no se da la separación de poderes. Tratamos a continuación, poner en primer plano los derechos de las personas, convirtiendo a los sujetos en los ciudadanos, en repudio a la monarquía absoluta, bajo la apariencia de una república constitucional".

Cabe señalar que la ciudadanía moderna tuvo como elemento básico la libertad, que ganó un sentido muy diferente de la protegida en la antigüedad.

En el mundo moderno, la libertad del ciudadano consiste en su vida privada, a no ser objeto de abuso por parte del Estado, y tener la situación en la universalidad de participar o no en la vida pública.

Más tarde, con la Revolución Francesa, es la división entre la ciudadanía política y ciudadanía civil, el primero como un mandato (delegación) de la soberanía política, y la segunda como la soberanía individual.

En éste sendero de los representantes elegidos por las personas, representaban a la nación y no al que eligen el grupo de ciudadanos.

En este sentido ilustrar lo que enseña Dalmo de Abreu Dallari (2000, p 97.):

"Durante la época del primer estado moderno, y mientras que la monarquía absoluta se imponía, era-generalizar, sobre todo en Francia, la designación nacional, que influiría en el concepto de la gente. Con el ascenso político de la burguesía, a través de las revoluciones del siglo XVIII, que aparece incluso en los textos constitucionales, la idea de la gente, libres de la noción de clase, incluso con la intención de evitar cualquier discriminación entre los componentes de estado, como es bien percibida que consagra el principio de sufragio universal. De hecho, la discriminación no han desaparecido en la práctica, pero la afirmación del principio, se inició un esfuerzo doctrinario con efectos, en términos legales, la extensión de la ciudadanía plena".

En el siglo XVIII fue la consolidación del Estado liberal de derecho, fundado en los ideales de libertad; momento histórico que refuerza la separación de poderes, por lo que el Estado absolutista queda sujeta a la ley.

La concepción moderna de la ciudadanía se encuentra en este momento histórico, se originó en la Revolución Francesa de 1789, para hacer referencia al grupo de la sociedad de titulares de derechos, y define el camino del Estado.

En esta área es que los individuos son vistos como individuos privados, desconectado del Estado y dotado de capacidad política, por lo que implica un concepto de ciudadanía que se caracteriza por el individualismo y la instrumentalidad al estado liberal.

La doctrina del liberalismo individualista se fundamento en la

aparición de los derechos fundamentales de la primera generación.

Esta doctrina sostiene que el individuo precede al Estado y, por tanto, el gobierno es para las personas y no las personas para el Estado; y hasta que no intervenga en la economía, y que garantice los derechos civiles y políticos.

El Estado liberal se caracteriza por la libertad negativa, es decir, sólo podía hacer lo que la ley no prohíbe, lo que limita la actividad del Estado y la preservación de la libertad de los individuos.

2.4 EL ESTADO SOCIAL Y LA CIUDADANIA:

La presencia de la concepción liberal e individualista de la ciudadanía estaba de vuelta, en relación a los problemas económicos, y la doctrina que una vez predicó la libertad vigilada, y las ideas liberales fue colocada nuevamente por la crisis económica.

A modo de ejemplo se puede citar el caso de la revolución industrial, que la explotación de los trabajadores subempleados en muchos casos podría ser comparada a condiciones de trabajo medievales.

En este vínculo, ilustremos a Celso Antonio Bandeira de Mello (2008, p 50.):

"Hasta cierto punto de la historia hubo una impresión clara y correcta que los hombres fueron aplastados por los titulares del poder político. A partir de un cierto momento comenzó a darse cuenta de que estaban doblegados, asesinados u obligados no sólo por los titulares del poder político, sino también por los dueños del poder económico. [...]".

La ciudadanía liberal centrada en la igualdad formal, y que la protección de la ley no fue suficiente para que los ciudadanos puedan venir a la reunión de las clases desiguales, sólo se refuerzan las diferencias entre los estratos sociales, y la promoción de información de la condición de ciudadano, y que probablemente no estaba disponible para todo el mundo .

El Estado de Bienestar fue creado para ser una alternativa al nuevo modelo capitalista, asegurando que se cumplieran las demandas sociales, económicas y culturales; por tanto la intervención del Estado para controlar el mercado era imperativo.

En este sentido observamos que Pablo instruye Bonavides (2001, p.13):

"El Estado de Bienestar nació de un acto de inspiración, la igualdad; es la creación más sugerentes del siglo constitucional, el principio rector más rico en el embarazo en el universo político occidental. Mediante el empleo de medios de intervención para establecer el equilibrio en la distribución de los bienes sociales, instituido en la misma etapa de un sistema de objetivo concreto, y garantiza que tienden a ganar a una concepción democrática del poder, que conduce al disfrute de los derechos fundamentales, ahora diseñada sin el feroz individualismo de las tesis liberales y subjetivista del pasado".

En la doctrina de vanguardia que fueron diseñados numerosos textos constitucionales que mostraban la responsabilidad del Estado de garantizar la igualdad social, la justicia social y una vida próspera para la población, se puede citar la Constitución Mexicana de 1917, la Constitución Rusa de 1918, y la Constitución Weimar 1919.

Esta unión de las garantías sociales y garantías liberales, dio lugar a la aparición del Estado Social de Derecho, e inauguró el Constitucionalismo Social.

En este punto también viene el término Ciudadanía Social relacionado con la aparición en el de la Constitución de la Cláusula Social; este texto normativo aseguraba nuevas formas de participación ciudadana en el estado.

En esta línea señalemos a João Carlos Loureiro (2010, p.74):

"Estado de Bienestar es aquella en la que, sin perjuicio del reconocimiento del papel esencial de la economía de mercado, asume la tarea de garantizar las condiciones materiales para una existencia humana digna, afirmar un conjunto de servicios, producidos o no por el Estado, con la marca de la ley, pero no exclusivamente, en la prenda de los derechos fundamentales, que representan de mecanismos de solidaridad, débiles o fuertes, de las necesidades que conexas con bienes básicos o fundamentales (por ejemplo, la seguridad social); y que el acceso no debe ser dependiente de la capacidad de ser capaz de pagar o no un precio".

En este punto, el concepto de ciudadano para crear una nueva caracterización, y se puede definir como el individuo que vive un grupo en particular, y que es titular de los derechos civiles, políticos y sociales.

Los derechos civiles deben entenderse las libertades individuales, los derechos políticos de una amplia participación política y los derechos sociales tienen en la salud, la vivienda, la educación, el trabajo, entre otros.

La Ciudadanía Social tiene carácter activo, público, que deberá superar los problemas generados por el liberalismo; para finalmente crear condiciones positivas en los ámbitos económicos, sociales y culturales.

2.5 EL ORDEN CONSTITUCIONAL DE 1988 Y LA CIUDADANIA:

La Constitución Federal de 1988 adoptó el instituto de la ciudadanía como fundamento de un Estado Democrático de derecho, a fin de fortalecer las instituciones y llevar la vida pública brasileña del país.

La evolución de los Derechos Políticos se producen en paralelo con el desarrollo constitucional, lo que aumenta el campo de protección de los ciudadanos; de este modo aumenta la participación ciudadana en el esquema de

poder del Estado, consolidando el concepto de democracia.

Se entendería la Constitución de 1988 fue capaz de acumular un conjunto de derechos que se habían acumulado desde el Imperio de Brasil.

La "Constitución Ciudadana", fue la legislación formal y la materialización de los derechos necesarios para los ciudadanos.

De manera que el año 1988 estuvo marcado por una transformación enorme en la escena política nacional brasileña.

Una serie de cuestiones, tales como la imposición de un nuevo acuerdo federal, el municipio alcanza la condición de entidad federativa, la participación popular gana nuevos institutos, como el referéndum y el plebiscito, y el alcance de la ciudadanía para la población en general con las innovaciones legislativas, se trata de la ley del bienestar de los consumidores.

En este sendero nos enseña Fábio Konder Comparato (1993, p.103):

"Bajo esta expresión, se incluyeron tres poderes:

la toma de decisiones políticas claves,

la corrección de los abusos de representación política, y la censura

de las autoridades públicas.

Las decisiones políticas fundamentales (politische Grundentscheidung o determinación política, como lo llama su autor) son los relacionados con la estructura del sistema de gobierno, o el desarrollo de las políticas públicas; por lo tanto, la participación en este tipo de decisiones se debe atribuir al cuerpo de los ciudadanos considerados en conjunto, es decir, las personas.

Los instrumentos de participación de la gente clásicos, son característicos de la Democracia Semi.directa como las decisiones del referéndum, el plebiscito y la iniciativa legislativa popular.

La Constitución de 1988 les dio la bienvenida, sin distinción; definidos como un criterio de distinción aceptable parece estar bordeando el referéndum para la aprobación o derogación de los textos legislativos, la presentación de todas las demás cuestiones sería el plebiscito.

El Congreso aún no ha votado como complemento a la ley que rige estos institutos; esto significa que los brasileños se encuentran temporalmente privados de la utilización de tales instrumentos de participación política? Pienso que no. El rigor del razonamiento, tendiendo a las prerrogativas inherentes a la ciudadanía y a la soberanía popular, si el legislador se niega a cumplir con una solicitud de cualquiera de estas medidas se muestra para su crítica".

La democracia brasileña esta marcada por tres significativos momentos:

en 1985 con el inicio de la "Nueva República",

en 1988 con la promulgación de la Constitución, y

en 1989 con la restauración de las elecciones presidenciales.

Este grupo de acontecimientos llevó a un enorme aumento de los derechos y garantías, en particular, se puede observar que el principal cambio en este período fue la adopción de un Estado democrático, que sirvió como un nuevo modelo de organización en Brasil.

Posteriormente, el 15 de noviembre de 1989, con la primera elección presidencial en 30 (treinta) años fue un hito de esperanza para los brasileños, y se consagra el voto libre y universal.

El reto de la sociedad brasileña es la lucha contra las prácticas políticas adoptadas por los regímenes anteriores que estaban basados en el autoritarismo, el clientelismo y la corrupción.

Otra dificultad es tratar con la materialización de los derechos protegidos por la legislación nacional; así que si se consagró una serie de garantías y libertades a los ciudadanos, es necesario que las personas en general sean

conscientes de y la participación y en la dirección del país.

La participación popular en los debates políticos y sociales es aún mínima, lejos de ser deseable, y está íntimamente ligada a la exclusión social, dentro de este contexto, es que la democracia requiere que las medidas estatales para la inclusión de la sociedad civil en los procesos de transformación, se profundice con la gestión de los órganos del Estado.

En este camino señalemos a Gladston Mamede
(1997, p.222):

"El ejercicio de la ciudadanía en Brasil tiene tres obstáculos principales:

1) el sistema jurídico brasileño no tiene una definición amplia de posibilidades de consciencia de participación popular efectiva;

2) la postura Judicial excesivamente conservadoras, aferrándose a interpretaciones que absurdamente limitan el alcance de las disposiciones legales que permitan una efectiva democratización de la energía; por último,

3) una profunda ignorancia de la ley: la inmensa mayoría de los brasileños no tienen suficiente conocimiento acerca de cuáles son sus derechos y cómo defenderlos. Por lo tanto, la potencia es como conservar el continuar los beneficios de que gozan los que pueden determinar (o influenciar), de hecho, los planes estatales".

En Brasil hay una gran dificultad en la materialización de los derechos formales establecidos por la Constitución, la violación de estos derechos es todavía un lugar común, y en algunos casos son punibles.

Dada la impunidad de aquellos que no respetan la ley, sólo demuestra la debilidad de las instituciones, como una frágil democracia, y cómo distante, figura de la ciudadanía.

El alcance de la plena ciudadana se deriva de una evolución

histórica de siglos de acuerdo con la ruptura de las estructuras autoritarias y clientelares de edad.

Cabe señalar que, en ausencia de la ciudadanía, las instituciones democráticas no sobreviven.

Frente a esta realidad, es que la sociedad brasileña sigue siendo en gran medida, de las decisiones de políticas indiferentes, que mantienen una red de estancamiento.

Así que pasamos más de dos décadas de promulgación de la Constitución, a una mera figuración, no cumpliendo con su principal objetivo, la consolidación constante de la ciudadanía.

No se puede negar que la Constitución ha contribuido al avance de zonas dirvesas, con todo aún carece de los avances en el campo teórico y constitucional, que permita la realización de sus reglas de carácter completo.

Cabe destacar que en el concepto de la ciudadanía el legislador constitucional guardaba el Principio de la Dignidad de la Persona Humana como uno de los vectores del sistema jurídico brasileño, de acuerdo con el tenor del artículo 1, III, de la Ley Superior.

En este sendero vemos, que:

Art. 1 La República Federativa del Brasil, formada por la unión indisoluble de los estados y municipios y el Distrito Federal, se constituye en un Estado democrático y se basa en:

III - la dignidad de la persona humana;

Enseña Flademir Jerome Belinati Martins (2003, p 52.):

"Además, la Constitución de 1988, para establecer un sistema integral de derechos y garantías, tanto individuales como colectivas, que es el núcleo básico del orden constitucional brasileña, no sólo buscó preservar, pero, sobre todo, promover la dignidad la persona humana, de tal manera que - ya se ha dicho en otro lugar -

siempre sea capaz de extraer el principio de esta función protectora amplia. En efecto, la Carta se ocupa no sólo de la institución, sino también con la realización de estos derechos, dando un papel activo a los ciudadanos y el poder judicial. También buscó superar la concepción de los derechos subjetivos, para dar lugar a las libertades positivas, mejorando el aspecto de promoción de la acción del Estado".

Otro punto crucial para ser reconocido, es que la Constitución de 1988 entró en el país en el escenario de la Protección Internacional de los Derechos Humanos, ya que permitió la incorporación de los Tratados Internacionales de Derechos Humanos, incluyendo la comparación de la norma constitucional, situación que permitió una mayor protección, garantía y promoción de la ciudadanía.

En este sentido, vemos la redacción del artículo 5 § 2 y 3 de la Constitución Federal de 1988:

Arte 5: Todos son iguales ante la ley, sin distinción de ningún tipo, lo que garantiza a los brasileños y a los extranjeros residentes en el país, el derecho inviolable a la vida, la libertad, la igualdad, la seguridad y la propiedad, de la siguiente manera.:

§ 2. Los derechos y garantías contenidos en esta Constitución no excluyen otros derivados del régimen y los principios adoptados por la misma, o de los Tratados Internacionales en los que la República Federativa de Brasil sea parte.

§ 3. Los Tratados Internacionales y Convenciones sobre Derechos Humanos que han sido aprobados en cada cámara del Congreso, en dos rondas, por tres quintos de los votos de sus miembros, será equivalente a las enmiendas constitucionales.

En este camino instruye Valerio de Oliveira Mazzuoli
(2001, p.17):

"Por lo tanto, si el proceso de Internacionalización de los Derechos Humanos es fundamental para la apertura democrática del Estado brasileño, que ahora en sintonía con el nuevo orden mundial establecido a partir de entonces, esta apertura, a su vez, ha contribuido en gran medida a la solidificación en nuestro país, un nuevo

concepto de ciudadanía forma a las nuevas exigencias de la democracia y de los Derechos de la Persona Humana. La Constitución de 1988, con la transición a la democracia y la consiguiente apertura a la normatividad Internacional de los Derechos Humanos, consagrado, de manera explícita, esta nueva concepción de la ciudadanía, como se desprende de la lectura de varios de sus dispositivos, pero ahora está superada la doctrina de edad, imperio del constitucionalismo, la ciudadanía activa y pasiva, lo que significaba que la prerrogativa de que pudiera participar en la vida política del Estado, es decir, que se llevó a cabo los llamados derechos políticos, y aquellos que carecían de este atributo. [...] Es evidente, por tanto, que la Carta de 1988 aprueba este nuevo concepto de ciudadanía, que tiene la dignidad de la persona humana a su mayor racionalidad, principios, y su dirección. Se dedica a la legislación brasileña, de una vez por todas, pilares universales de los derechos humanos contemporáneos sobre la base de su universalidad, indivisibilidad e interdependencia ".

De todos modos la Carta Magna fue un hito divisor que puso fin a un régimen de excepción que aniquiló a los ciudadanos y sus derechos fundamentales, dar a luz a un nuevo período caracterizado por la búsqueda de la plena ciudadanía.

Se observa que la Protección de los Derechos Humanos en la aplicación universal e inmediata de los derechos sociales eran innovaciones legislativas de importancia fundamental para la paz y el orden del Estado brasileño.

Por otro lado la no materialización de los derechos básicos, como la salud, la seguridad, la vivienda, la educación, implica un marco de desigualdad enorme, donde los trabajadores de clase y desalentados, viven al margen de la sociedad, olvidado por la Constitución tan sublime y despreciado por sus representantes competentes.

2.6 CIUDADANIA FISCAL:

Inicialmente se debe aclarar que el Sistema Tributario

Brasileño es entendido por el artículo 145-162 de la Constitución de 1988, añadido a que una cantidad enorme y complejo de leyes complementarias, de leyes ordinarias, decretos, resoluciones y otras especies legislativas que rigen la financiación y la aplicación de impuestos por el Estado brasileño.

Señala el artículo 150, § 5 de la Constitución de la República 1988, es un dispositivo fuerte para la materialización de la ciudadanía fiscal.

Veamos:

Art. 150 *"Sin perjuicio de cualesquiera otras garantías asegurada para el contribuyente, que está prohibido por la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios:*

§ 5. La ley determinará las medidas para los consumidores a ser informados acerca de los impuestos sobre bienes y servicios".

Como se desarrolló en el Capítulo 1° de ésta investigación, el Sistema Fiscal consiste en dos temas:

el Estado tiene la obligación de respetar la legislación fiscal nacional, para llevar a cabo el reparto de los fondos recogidos con otras entidades federales, y el cumplimiento de aplicar los recursos, son competentes de conformidad con el interés público; en el otro extremo están las personas (individuos o seres humanos), las empresas y otras personas jurídicas que tienen la obligación legal de pagar impuestos.

En este sentido, señala Ricardo Lobo Torres (1999, p.460):

"La ciudadanía en su expresión moderna, tiene entre sus consecuencias, la ciudadanía fiscal. El deber / derecho de pagar impuestos se sitúa en el vértice de la multiplicidad de enfoques a la idea de la lectura de ciudadanía. Ciudadano y contribuyente coexisten conceptos desde el principio del liberalismo.

[...]

la ciudadanía fiscal en su sentido más amplio, incluye además de la cuestión del estatuto del contribuyente, los aspectos más amplios de la ciudadanía financiera,

que incluyendo el aspecto del gasto público, implica los beneficios positivos de la protección de los derechos fundamentales y los derechos sociales y las cuestiones presupuestarias, problemas que tienen el mayor déficit de reflexión teórica en el ámbito de la ciudadanía " .

Un buen sistema tributario se compone de herramientas sólidas que observan la redistribución del ingreso, la moral en el gasto público, el federalismo fiscal y la justicia fiscal.

Por lo tanto, en una sociedad democrática, para discutir si la justicia tributaria es necesario que esta tenga en cuenta algunas particularidades: la salvaguardia de la empresa, la regulación de la distribución de los bienes; y que los contribuyentes recogen los impuestos adeudados que permiten la acción del Estado para proporcionar los bienes y de los servicios merecidos.

Señalan que estos bienes y servicios básicos son los impuestos impasibles, ya que están respaldados por la teoría del mínimo existencial, ampliamente discutido en el capítulo anterior.

Cuando estos derechos básicos se niega a una parte de la sociedad (hay que señalar millones de brasileños), es la destrucción de la justicia fiscal.

En consecuencia, instruye Alice Mouzinho Barbosa (2005, p.127):

"Cuando se trata de los ciudadanos, la referencia no es el hombre educado, cortés, ni saber leer y escribir, el comerciante, el industrial o universitario. La idea es lograr, con la ciudadanía fiscal, toda la población de los contribuyentes, es decir, los contribuyentes, los consumidores o no, privados del mínimo existencial. Este último, por supuesto, a través de una acción positiva del Estado que incluye social, y minimiza las muchas diferencias de que son víctimas".

Amplía Alice Mouzinho Barbosa (2005, p.65):

"Ciudadanía fiscal es la ciudadanía que se ve desde la perspectiva de los contribuyentes de impuestos. Asegurado por la Constitución, la eficacia de la ciudadanía fiscal se alcanzará en el momento en que el Estado está sujeto a la ley, y respete a los ciudadanos y contribuyentes para sentirse como insertado en la actividad tributaria, y como responsable de la viabilidad del presupuesto, en el que también debe ejercer el control".

La relación jurídica tributaria que se celebra entre el ciudadano y el recaudador de impuestos tiene dos características básicas, tener en cuenta que con respecto a los efectos de esta relación es estrictamente unilateral, como el ciudadano pone sobre la condición de Estado protegido a la espera de su solidaridad eterna, lo que apunta a una ciudadanía fiscal unilateral.

En otro matiz, la ciudadanía fiscal bilateral demuestra que no es responsabilidad de ambas partes, ya que hay derechos y obligaciones tanto para las autoridades fiscales para los contribuyentes y, aunque no son una mera situación pasiva, por el contrario, son el suministro de los recursos obtenidos por trabajar grandes arcas públicas.

Señala Ricardo Lobo Torres (2001, p. 57):

"Que el contribuyente sea un mero sujeto pasivo para convertirse en un participante de la actividad tributaria, en la medida en que supervisa las normas en materia de impuestos a través del proceso.

Una comparación razonable, se puede decir que las autoridades fiscales y los contribuyentes se involucran en una relación similar a lo que se ve en condominios residenciales, convirtiéndose en el primer lugar con el papel de Fiduciario y el último con el copropietario (contribuyente) La constitución, en este caso, sería como el 'Reglamento de Condominio ', que une todo el conjunto de los residentes".

Tenga en cuenta que la figura de ciudadanía fiscal unilateral como la protección de impuestos para los ciudadanos necesitados, tanto para un conjunto de medidas por parte de las autoridades fiscales para implicar sería necesaria la reubicación social de estas personas.

De manera que la ciudadanía fiscal consiste en aportar al Estado de una manera clara y objetiva, la observación de los dictados legales, por lo que la sociedad también puede cambiar las reglas fiscales, supervisar la aplicación legal para todos los contribuyentes, con una asociación entre el contribuyente ciudadano y el Estado, todos conectados en la imparcialidad, la neutralidad, la probidad y eficiencia.

En esta línea se ilustra lo que la doctrina de Denise Lucena Cavalcante (2004, p.29), a saber:

"En este contexto, el papel del contribuyente ciudadano tiene atributos no sólo el deber, sino también de energía. [...] De energía y el deber de proporcionar el crédito fiscal; el poder y el deber de depositar en el juzgado los valores que desea interrogar; el poder y el deber de supervisar la administración de Finanzas; el poder y el deber de exigir transparencia fiscal; para requerir certificados de cumplimiento tributario - en pocas palabras, el poder y el deber de actuar como colaborador en las actividades de impuestos".

Actualmente se aplica el nuevo papel del ciudadano-contribuyente como sujeto activo de la relación jurídica tributaria, lo que demuestra que el contribuyente ya no tolera la obligación de pagar únicamente los impuestos; a continuación, transcurre de este deber el derecho de interferir en la ejecución y la gestión del gasto público, sujeto a las políticas presupuestarias y financieras.

Es de destacar que los bonos del Tesoro de los Estados, han creado una serie de programas con el fin de transmitir a la sociedad el conocimiento básico de los impuestos, en vista de la ignorancia masiva sobre el tema a un gran número de la población.

Los planes de estudio están luchando por una mayor participación y monitoreo del gasto público por la sociedad; además se llevan a cabo numerosos seminarios y campañas con el fin de informar a la población.

En este contexto surge la Educación Tributaria, cuestión

que se aborda en el Capítulo 3° de esta investigación.

CAPÍTULO 3°

EDUCACIÓN FISCAL: UN DESAFÍO SOCIAL

3.1 DEFINICIÓN DE EDUCACIÓN FISCAL:

Los recientes debates sobre Educación Tributaria no permite la construcción de una teoría sobre el tema; en la República Federativa de Brasil este tema ganó notoriedad en los últimos años, pero va a necesitar más tiempo para que este problema pueda llegar a más personas.

Así que la Educación Tributaria sigue en pie como un nuevo estado de la política pública que tiende a consolidarse con el paso del tiempo.

La Educación Fiscal es establecer un orden de respeto a la democracia, y el principio de la dignidad humana a través de una práctica educativa aplicada a todas las clases sociales.

Así como se discuten puntos como la ética, la ciudadanía, el presupuesto y los impuestos, por lo tanto, el proceso de aprendizaje fomenta la conciencia individual y colectiva para impulsar una cultura de la ciudadanía.

En este sentido nos instruye Marlene Ribeiro (2002, p.115), a saber:

"Hay también, por muchos filósofos que reflexionan sobre la constitución del Estado-nación, que enlaza con la noción moderna de ciudadanía, un reconocimiento de que la educación y un bien que debe ser accesible a todas las personas, con el fin de hacer posible las condiciones para el ejercicio de una ciudadanía efectiva".

Antes de la Constitución Brasileña de 1988, se carecía de material de efectivo que permite una plena ciudadanía, y la Educación Tributaria emerge como un modelo de enseñanza que busca fortalecer los derechos humanos

y la democracia.

Este modelo se basa en un proceso de preparación para el ejercicio de la ciudadanía.

En este sendero tomamos nota de la redacción del artículo 205 de la Constitución Federal de 1988 (2016, en línea), a saber:

Art. 205. "La educación, el derecho de todos y deber del Estado y de la familia, será promovido y alentado con la cooperación de la sociedad, teniendo como objetivo el pleno desarrollo de la persona, su preparación para el ejercicio de la ciudadanía y su calificación para el trabajo" .

En consecuencia podemos afirmar que el impuesto de educación tiene su fundamento en la Constitución Federal de 1988.

En éste contexto brasileño, la Educación Tributaria fue un logro consagrado en el texto constitucional, y se convierte en política pública; sin embargo, el concepto aún está sujeto a diferentes interpretaciones.

Por ejemplo en palabras de Rildo Cosson (2008, p 192.), a saber:

"[...] La educación cívica, educación política, la educación para la democracia, la educación para la ciudadanía democrática, la educación para la ciudadanía activa, la educación para la ciudadanía responsable, socialización política, la participación ciudadana, la educación democrática, el desarrollo cívico, la competencia cívica, el conocimiento político, la educación cívica de deliberación, la educación cívica democrática, etc."

Veamos la definición proporcionada por Albertina Silva Santos de Lima (2008, p.72 :), a saber

"[...] Educación Tributaria es el proceso de activación de la capacidad intelectual de los seres humanos, para saber de las finanzas públicas que le proporciona

capacidad de entender, analizar y reflexionar sobre la financiación y aplicación de los recursos públicos, y por lo tanto, en el ejercicio de los derechos y obligaciones derivadas de este conocimiento".

En cuanto a las personas, el proceso educativo propone informarles que tengan una mayor conciencia acerca de los impuestos, la política, el presupuesto y la ética.

Esta es una necesidad del Estado para formar ciudadanos, y situaciones creativas capaces de enfrentarse a la realidad, rompiendo con los paradigmas políticos, y construir una sociedad justa, libre y solidaria.

En ésta perspectiva, ilustremos a Claudio Marcelo Fausto de Maio (2016), a saber:

"El ciudadano, en sentido estricto, es un miembro de la sociedad, dotado con el pleno ejercicio de los derechos políticos, son conscientes de sus derechos y cumplir con las leyes, que, entre otras cosas, implica el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias. Y la voluntad, y el acto de expresión de la libertad humana, requiere para su regular manifestación, razones establecidas. Y los motivadores del cumplimiento de una obligación tributaria son la educación tributaria; el temor del impacto de las sanciones para el cumplimiento voluntario de la obligación; la expectativa de obtener beneficios personales directos e indirectos por el debido cumplimiento de la obligación; y la percepción por parte del contribuyente de la justa tributación. Es a través de impuestos, que la educación en la sociedad se vuelve consciente, y un agradecido homenaje de la función socioeconómica. El punto de vista económico, el impuesto da a la Colección Estatal de dinero en efectivo, y el punto de vista social de este dinero recaudado por el Estado se deriva en forma de ingresos para conseguir el logro de los fines públicos para beneficio de la población".

Como sustenta la Constitución Federal Brasileña de 1988, el Impuesto de Educación es enfrentarse contra las más diversas formas de corrupción.

Es claro que es un proceso de deconstrucción y enfrentamiento al autoritarismo, o al clientelismo, entre otros males.

En esta línea señala Cesar Marcelo Baquero Jácome (2003, p.84), a saber:

"Así que, aunque los conceptos tales como retardo, la miseria, el hambre, el clientelismo, el personalismo, el paternalismo no pueden ser considerados como valores culturales, que son asimilados en la cultura y naturalizados, de producción, en la política, una cultura de la participación pasiva, y silenciosa. Es lo que se llama factores históricos y estructurales".

El Brasil, se enfrenta a una violación de los principios constitucionales de soberanía, es decir, una incongruencia entre lo que prescribe el texto más grande, y lo que la experiencia las personas y la sociedad brasileña.

Recordemos que miles de brasileños viven en un estado vulnerable, un hecho que en sí mismo condena la clase política (representantes del pueblo) y debilitan el aparato del Estado.

Parece, por lo tanto, dos realidades: una basada en la utopía legal y otro centrado en la población al día.

En este sentido, vemos lo que enseña Pablo Bonavides (2006, p.347), a saber:

"[...] La crisis del Estado Social en Brasil no es la crisis de una constitución, pero si en pocas palabras de la sociedad, del Estado y del Gobierno, de las propias instituciones en todos los ángulos posibles. Es el mismo constituyente de la crisis política que se disolvió en 1823, y la última de ciento setenta años después, a su agente generador y la inestabilidad de los más activos desequilibrios y trastornos: lo social, que socava las estructuras de fuerza normativa, proclama la injusticia de las relaciones humanas y subvierte la imagen completa del comportamiento político, debido a la insuficiencia del instrumento constitucional a la realidad circundante".

Complementamos con los pensamientos sobre el tema de

Maria de Fátima Ribeiro y Natalia Paludetto Gesteiro (2013, p.203), a saber:

"Es importante tener en cuenta que hay un distanciamiento de la realidad social y las disposiciones de la ley. El impuesto justo es un concepto complejo y subjetivo, sino que debe pasar necesariamente por la cuestión de la justicia social, el contexto constitucional y educación tributaria de la población; así como la participación del pueblo en los asuntos relacionados con el presupuesto público, no puede la Ley del Impuesto limitarse a los actos de recogida de valores para las arcas públicas".

Este retroceso en el sistema político brasileño se funda junto con el sistema fiscal nacional que amplía la brecha entre ricos y pobres.

En esta área, es que la Educación Tributaria como mecanismo de la conciencia fiscal y presupuestaria, permitiendo que los ciudadanos comunes tomen conocimientos básicos de la materia, y que permita una nueva cultura educativa que enseñe al individuo la importancia de recoger los impuestos debidos, y en el otro extremo nos cuente de sus derechos a la Administración Tributaria.

Es mi visión en éste campo, donde su desarrollo en Brasil, está estrechamente vinculado a la politización de la sociedad.

En este sentido, traemos las lecciones de Motta Bernardo Moreira (2015, p. 291), a saber:

"Esto, junto con la educación fiscal son fundamentales para el ejercicio de la ciudadanía y la mejora de nuestro sistema tributario en su conjunto. La relación entre el gobierno y el ciudadano-contribuyente puede ser mejorada, ya que proporcionan oportunidades para que esto sea escuchada y una mayor transparencia en la recopilación y el uso de los recursos públicos, educar a la gente acerca de la responsabilidad social de los impuestos y el cooperar con el proceso impositivo".

Esta lógica es que la conciencia y la participación política de la persona física es una herramienta fundamental para la reformulación del Sistema Tributario Nacional Brasileño, por lo que se debe alinear con el contexto Constitucional.

En vista de esto, la Educación Tributaria propone transformar la realidad del mundo impositivo a través de la información, mediante el establecimiento de una cultura de recuperación y seguimiento de la aplicación de impuestos.

En consecuencia, esto implicaría la materialización de los derechos fundamentales establecidos en la Ley Mayor, y un reajuste de la carga fiscal para permitir la redistribución del ingreso.

3.2 PROYECTOS PEDAGOGICOS EN EDUCACIÓN FISCAL:

Los retos de la voluntad de la sociedad civil de enfrentar y superar la realidad fiscal brasileña, es la necesidad de desarrollar políticas públicas orientadas a la salud, educación, asistencia social, entre otros; muchas preguntas surgen principalmente ligados a la necesidad de recursos presupuestarios para la aplicación de estas políticas, que se deben tanto a la solidaridad de impuestos y la riqueza nacional.

Ilustra su pensamiento de la realidad brasileña Fabricio Augusto de Oliveira (2004, p.954), a saber:

"[...] En todos estos momentos históricos dominarán la ayuda de la educación de élite y la falta de rumbo con la educación popular universal, y una condición necesaria para la consolidación de la democracia brasileña. Sólo en la década de 1990, durante los dos gobiernos del ex presidente Fernando Henrique Cardoso, se fomentará el desarrollo de la educación básica para ampliar las oportunidades de acceso de manera efectiva".

La sostenibilidad fiscal es que permite la realización de los derechos fundamentales que justifican la existencia de un sistema fiscal fundada en la dignidad de la persona humana y de la ciudadanía; además, el aparato de Estado tiene la función cultural y educativa para construir el ser humano y la sociedad.

Para que la educación fiscal sea un proyecto multifacético

consiste en tres frentes:

político, ético,

y pedagógico.

Este proyecto tiene como objetivo construir la democracia a través de una práctica educativa continua, la creación de un ciudadano en condiciones de cambiar la sociedad a través de su conciencia y de sus acciones; es decir, los ciudadanos con la libertad de sus pensamientos es capaz de superar de manera crítica, y reflexionar sobre la situación social, política, fiscal y cultural en el que está inserto.

Dentro del diseño pedagógico e incluso según los datos oficiales del Ministerio de Hacienda de Brasil (2016), tenemos un concepto de Educación Tributaria de la siguiente manera:

"[...] Enfoque didáctico y pedagógico capaz de interpretar los aspectos financieros de la recaudación, y el gasto público para estimular el contribuyente para garantizar la recolección y el control de la aplicación de los fondos recaudados en beneficio de la sociedad, la justicia, con transparencia, honestidad y eficiencia, minimizando la relación de conflicto entre el contribuyente y el estado del colector de los ciudadanos".

Por lo tanto, el pensamiento libre puede ser visto como la reordenación de instrumentos de los desequilibrios económicos y sociales a través de la creación de una sociedad politizada, conscientes de sus acciones.

Dentro de esta realidad es que se trata de construir un proyecto éticopolítico, que pretende enseñar y de la realidad de la Ciudadanía Fiscal.

En éste contexto, señala Moacir Gadotti (2005, p.35):

"[...] La educación y la sociedad tienen una relación dinámica. La educación es dependiente de la sociedad y viceversa. Por lo tanto, se confirma la idea de que la

educación formal no es un solo factor de cambio en la sociedad, pero si este cambio no puede ocurrir simplemente por la educación, tampoco será posible sin esto. Por lo tanto, está claro que la lucha por la transformación social debe extenderse más allá de las paredes de las escuelas, y no debe limitarse al ámbito escolar".

En la misma línea son las lecciones de Antonia Solange Pinheiro Xerez (2008, P.450):

"La escuela es el espacio que tiene que dar lugar, la función social a esta estimulación, la autonomía del mismo, y la conciencia política y social; porque la ciudadanía es algo construido y se logra a través de la plena conciencia de derechos y deberes, y la criticidad del mundo".

De esta manera es que se utiliza una pedagogía de la emancipación humana, o mejor aún citando una pedagogía del desarrollo; y estas pedagogías dirigen al hombre a una nueva lectura del mundo, una lectura que confirma en línea con el estado de derecho democrático, asumiendo con un ojo crítico sobre los asuntos públicos, rompiendo con la aceptación de la conducta viciosa y crear la base para la implementación de políticas públicas para el desarrollo.

En éste camino señala Celina Souza (2006, p.16), a saber:

"[...] La política pública, hay un intento, en varios países en el mundo en desarrollo, para poner en práctica la naturaleza participativa de políticas públicas. Impulsada, por una parte, las propuestas de las organizaciones multilaterales y, en segundo lugar, por la Constitución y los compromisos adquiridos por algunos partidos mandamientos políticos; varios experimentos han puesto en práctica con miras a la inclusión de los grupos y / o intereses sociales en la formulación y seguimiento de políticas públicas sobre todo en las políticas sociales".

Dicho esto, este proyecto educativo debe tratar de restablecer el vínculo de confianza entre el ciudadano y el Estado, es decir, entre gobernantes

y gobernados, en el sentido de que esta unión de fuerzas significa construir una justa y pacífica sociedad libre.

Este conjunto de acciones sería, por ejemplo, el estado brasileño de redimir a sus ciudadanos y se convirtiera en un estado con el buen gobierno, ética y conductor del desarrollo humano.

Sin embargo, las dificultades para trabajar el tema, son graves en las palabras de Valcir Alves da Silva (2010, p.36), a saber:

"[...] Que también evidente que, aunque tal conocimiento se asimila sin mayores obstáculos, podemos ver una gran dificultad por estos educadores que trabajan en todos los ámbitos de la asignatura en el aula. Esta dificultad está relacionada no sólo para la emisión de educación tributaria, pero la dificultad de trabajar en todos los ámbitos".

Este proyecto pedagógico, capaz de formar de nuevo el Estado se acaba de construir para la llamada Educación Tributaria que promueve el desarrollo de un ciudadano de pleno derecho.

Un análisis en profundidad sobre el desarrollo, es de destacar que no puede ser fundada exclusivamente del gobierno central o los gobiernos en su conjunto; la participación popular es imprescindible para la idealización de una cultura tributaria.

El ciudadano debe exigir el cumplimiento del gobierno con las directrices de la Constitución Federal de 1988; la ciudadanía brasileña se deriva de este documento legal; esto significa que los gobiernos tienen que adaptarse a la Constitución y no al revés; por lo que el proyecto pedagógico de la educación fiscal apunta a un nuevo modelo ético, político y cultural.

Estas tres puntualizaciones conducen al mantenimiento de un desarrollo social, humanitario pleno, equilibrado y sostenible.

Hay que tener en cuenta que la inclusión de la población en el mercado económico no debe producirse únicamente por el consumo, sino por el

alcance de la vida material y la dignidad humana.

Para la Educación fiscal es absolutamente necesaria la inclusión popular en el campo político, para la estabilización de la ciudadanía; por lo tanto, la propuesta de Educación Fiscal politizar la sociedad civil a través de la información, en realidad, es el uso de la palabra para educar, y promover el conocimiento en el campo de la democracia.

Tal modo de Educación Tributaria no se plantea como una mera disciplina unido a las normas técnicas.

Este asunto es interdisciplinar y transversal, que permite una mejor comprensión del entorno fiscal entre el individuo y la sociedad.

Se entiende que Brasil está fuera del alcance de la ciudadanía plena, ya que las propuestas económicas, políticas y sociales de la Constitución de la República de 1988, se sitúa en falta de maduración, y un lento estancamiento.

Como en general en América Latina, desprecia la teoría de la redistribución de la política de impuestos, que pretende efectuar la ciudadanía fiscal y promover una sociedad desarrollada.

El impuesto de educación sería el instrumento que facilite la realización de la ciudadanía fiscal, sino también la plena ciudadanía.

Los caminos de politizar la conciencia individual y la conciencia colectiva surgen de la educación y permiten una interferencia efectiva en el ámbito estatal.

Es la lucha legítima que permitirá el alcance de la ciudadanía.

3.3 EDUCACIÓN FISCAL Y CIUDADANIA:

El acontecer cotidiano de la Educación Fiscal, transita con el fin de crear una conciencia crítica en la gente común, de hecho es inscribir en la

comprensión del pensamiento humano de los deberes y derechos atribuidos al individuo.

Implica romper con los paradigmas, estructuras y conceptos cerrados, lo que permite la apertura y la creatividad de la mente humana para comprender mejor la forma de los problemas de información.

Día a día un país tiene una serie de fuerzas que convergen para el mantenimiento del Estado, señalemos la voluntad popular, la información pública de las políticas de constitución, la economía, la educación, todos son actores que impulsan el entorno político de una nación.

La persona mal informada contribuye a la descomposición de estas fuerzas, y por lo tanto para el declive del país; ahora bien, si está mejor informado tiene otra visión del mundo, como también una visión crítica de la realidad en su conjunto.

La Educación Fiscal permite la formación del hombre libre, y emancipado.

El ciudadano cuando se somete a esta forma de aprendizaje, no puede dejar de ser vulnerable, pero reforzado con formación crítica alineado con los principios democráticos.

Señalemos a Thomas H. Marshall (2002, p.20), a saber:

"La educación de los niños está directamente relacionada con la ciudadanía, y cuando el Estado se asegura de que todos los niños serán educados, esto es mente de un montón de dudas, más los requisitos de la naturaleza de la ciudadanía. Estamos tratando de estimular el desarrollo de los ciudadanos en su formación. El derecho a la educación es un derecho social genuino de la ciudadanía, para el fin de la educación durante la infancia y se perfila a su perspectiva adulta. Básicamente, debe considerarse el derecho de los niños a ir a la escuela, pero como derecho también de los ciudadanos adultos de haber sido educados".

La educación es el instrumento para lograr la ciudadanía fiscal, para su búsqueda es el desarrollo humano mediante un proceso de aprendizaje que aporta el Estado y la sociedad; y permite un reajuste del tributo, la ética y la ciudadanía.

La ciudadanía es construida por la materialización de los derechos, y el mundo moderno requiere que el hombre sea libre, política, ética y solidaridad.

En este sentido observamos que enseña Edgar Morin (2002, p.39), a saber:

"En consecuencia, la educación debe promover en general la "inteligencia" apta para referirse al complejo contexto de multidimensional y en el modo de diseño global. Estamos originados en el cosmos, de la naturaleza, de la vida, pero debido a la propia humanidad, nuestra cultura, a nuestra mente, nuestra conciencia, convirtiéndose en extraños a este cosmos, lo que parece en secreto íntimo. Nuestro pensamiento y nuestra conciencia nos hacen conocer el mundo físico y distanciarnos".

El reto más grande es el impuesto de educación para ser eficaz como una política pública de un estado, basado en la enseñanza de la ética y la política.

El objetivo es promover una amplia discusión sobre el universo de impuestos, junto con los ciudadanos, tanto dentro como fuera de la academia.

El diálogo en el concepto como sapiencia postmoderna, con todas las formas de conocimiento, y permite a cuestiones tales como los impuestos y el presupuesto público, como materiales que reflejan en la sociedad.

La formación del ciudadano debe ser materia continúa y duradera, que siempre debe ser perfeccionado.

Observemos como instruye Marciano Buffon (2009, p.100), a saber:

"En un análisis preliminar, parecería extraño examinar la cuestión de la ciudadanía desde el punto de vista de que pretende, ya que su diseño es visible a tener derechos en una sociedad. Sin embargo, la concepción contemporánea de la ciudadanía no puede implicar la existencia de los ciudadanos, un poco altruista, se quejan de que el máximo de derechos y, a su vez, se niegan a contribuir con su parte de los esfuerzos para asegurar que tales derechos para permitir un plan de hecho".

En este escenario un jugador importante es el mercado, que coloca a la compañía en condición subordinada y suprime la autonomía del Estado.

Otro actor importante es el capital financiero internacional, que circula libremente en todo el mundo para el desarrollo de algunos países y la destrucción de otros, el fomento de la globalización.

En este escenario el capital especulativo y con distorsiones económicas, la Educación Fiscal busca conectar economía y la ética.

Uno tiene que entender que el mercado está ahí para el hombre y no el hombre para el mercado.

La economía fue creada por el hombre para satisfacer, y no para abrumar.

Pero la experiencia testigo, es que el diario cotidiano brasileño, en la dominación de los ciudadanos por el mercado, su explotación es notable y ataca al hombre que busca su mínimo existencial; por lo tanto la ciudadanía se debilita y se vuelve poco práctica y sin las condiciones mínimas de vida.

Por otro lado la economía puede fomentar el individualismo, una mala competitividad y la división social; y en este sentido le corresponde a los políticos, a la sociedad en su conjunto, para hacer frente a los problemas generados

por las economías distorcionadas.

Se debe trabajar hacia la Educación Tributaria, que entra en la comunidad con principios de ciudadanía fiscal.

Así que tal orden público o la política educativa prepara al hombre por lo que es autónomo, y crítico en última instancia, lo que le permite hacer frente a las adversidades creadas por el sistema capitalista y el desvío de los fines del Estado.

En ciertos momentos de la historia de la política, la economía transita para lograr la ciudadanía, sobre todo cuando se está en fase de consolidación del estado social.

Podemos mencionar el caso de Brasil, a través de la Constitución Federal de 1988, trató de establecer un puente para el logro de la democracia política, el bienestar de la sociedad y el desarrollo económico; que son objetivos fundamentales de la República Federativa del Brasil.

En esta perspectiva, la Educación Tributaria y la ciudadanía tiene el alcance esencial de conocer las acciones del Estado, teniendo en cuenta sus decisiones económicas, y conocer si los caminos estatales transitan el sendero del interés público; estas acciones son cruciales para el mantenimiento de la dignidad humana, la democracia y el desarrollo del país.

Las decisiones políticas equivocadas socavan la vida de los gobernados, y pueden causar problemas sociales aterradores como el desempleo, déficit fiscal, la recesión económica, la inseguridad laboral, y la concentración de la riqueza; en consecuencia, estos problemas sociales degeneración el Estado de Derecho democrático.

Es de destacar que en Brasil, a pesar de todos los avances, los derechos de ciudadanía siguen siendo precarios, y olvidados en muchos sectores sociales.

La Ciudadanía Fiscal es crucial para la construcción del ciudadano brasileño y el desarrollo del país; esta es la necesidad real de relacionar la política, con la economía y la ética.

Queda claro, y como conclusión de que como visión de las soluciones a las dificultades sociales, está en la educación.

3.4 FORMA ESTRUCTURAL DE LA EDUCACIÓN FISCAL:

La Educación Tributaria nació estrechamente ligada al Estado de Bienestar, con la noción de ciudadanía como un instrumento fiscal que permitió la redistribución del ingreso a través de la aplicación de los tributos; por lo tanto, esta política pública tiene una estructura evaluativa e ideológico fundado en la búsqueda de la justicia fiscal y social.

Se entiende que sólo un desarrollo cuando se alcanzan estos principios, garantizada por el Estado y la conciencia colectiva e individual fortalecida por los gobernados.

De modo que las nociones de impuestos de la ciudadanía se convierten en parte del sentido común y por lo tanto se convierten en una práctica social.

Puede ejemplificarse el caso brasileño, que había una construcción inversa, la práctica social brasileña y el sentido común implica la afirmación de que el pago de impuestos es lo equivocado, que el ciudadano estaba siendo herido por el Estado y no a la inversa.

En este sentido vemos lo que señala Celso Furtado
(2002, p.22):

"Con una carga de 31%, Brasil podría hacer mucho. Pero su distribución es tan desigual, y así cae injustamente en los segmentos de bajos ingresos, [...]. Hoy en

día el impuesto socialmente correcto es indirecto porque se centra exactamente en el acto de consumo, y se puede lograr la mayor pérdida de grupos de coeficientes o más beneficiado por el sistema de precios. [...]. La dificultad es que la opinión pública fue manipulada con el fin de estar en contra del pago de impuestos, lo cual es absurdo, ya que todos los países utilizan el sistema fiscal para corregir las desigualdades sociales".

Sucede que en Brasil los debates sobre la práctica tributaria siguen siendo insuficientes, y apenas llegado en la agenda de las discusiones políticas.

La población brasileña está muy distanciada y relacionada con las desigualdades sociales tributarias; y que el Sistema Tributario Brasileño es todavía fuertemente regresivo, donde los pobres contribuyen mucho más que los ricos.

Cabe señalar que se hemos mencionado el debate de la población, la idea de que las desigualdades sociales, y sus vinculaciones a los dilemas fiscales.

Profundicemos el debate, y nos preguntamos por qué los pobres pagan el doble de impuestos que los ricos, y la implicancia de abrir una discusión sobre la política, clases dominantes y las aceptaciones sociales impositivas.

Esta es la necesidad de un nuevo pacto social que involucra a los medios de comunicación, la comunidad de negocios, políticos, universidades y ciudadanos, con el fin de construir una nueva estructura social que mantenga la ciudadanía fiscal.

Esta discusión implica necesariamente la universidad, el conocimiento, los impuestos y los medios por los cuales la aplican las garantías constitucionales, los derechos fundamentales, su suficiencia, el daño de la corrupción, que implican la imposibilidad de mantener las estructuras que impregnan las garantías constitucionales.

De manera que una imposición justa permite el desarrollo del Estado y la paz social.

Así que la Educación Tributaria es vista como una teoría de políticas públicas, estructuradas en el Estado de la democracia, con el fin de reemplazar a los paradigmas dominantes; es un medio para obligar al Estado a promover la dignidad y el desarrollo humano.

Señala Fritjof Capra (1996, p.25), a saber:

"El paradigma que ahora está retrocediendo, a dominado nuestra cultura desde hace varios cientos de años, durante los cuales se ha dado forma a nuestra sociedad occidental moderna y ha influido considerablemente en el resto del mundo. [...] De las ideas y los valores arraigados, incluyendo la visión del universo (vista como una máquina, es como un sistema mecánico compuesto por bloques de construcción elementales del cuerpo humano), una visión de la vida en la sociedad como una lucha competitiva por la existencia, la creencia en el progreso material de límites, que se logra a través del crecimiento económico y tecnológico, [...]"

Por otro lado, la cuestión del conocimiento es vital para cambiar la mentalidad de los ciudadanos, con la construcción de nuevos hábitos, valores y cultura, para que el estado post-moderno, solidificar el concepto de la dignidad humana; se trata de un Estado, verdadero educador de la sociedad y que domina la economía, en lugar de dejar que se dominan.

En el otro extremo está el ciudadano-contribuyente, que ha dominado el arte de pensar y al mismo tiempo es crítico, ético y creativo.

Por lo tanto, es que la educación se proyecta como un instrumento de transformación social, ya que tiene el objetivo principal de la formación del hombre en un ciudadano por su carácter formador; en segundo lugar el ciudadano ya es un educador y sirve para replicar el conocimiento y crear más numerosos educadores.

En esta línea, son las lecciones de Paulo Freire
(1980, p.35):

"El hombre se convierte en tema de reflexión sobre su situación, sobre su entorno específico. Cuanto más se reflexiona sobre la realidad de su situación, más emergente, plenamente consciente, comprometido, y dispuesto a intervenir en la realidad para cambiarla".

Así, la Educación Tributaria basa su confianza en el poder transformador de la educación y la construcción de nuevos individuos que pueden cambiar la realidad en la que viven. De este modo se aplica como política pública principal que promueve la emancipación humana.

En éste camino, señalemos la doctrina de Edgar Morin (2002, p.39):

"La educación debe fomentar la capacidad natural de la mente, para formular y resolver los principales problemas y de forma correlativa, estimular la utilización máxima (requiere el ejercicio de la curiosidad) de la inteligencia general. La misión de promover la inteligencia general de los individuos, y la educación del futuro, debe ser al mismo tiempo el uso de los conocimientos existentes, superando las antinomias resultantes de los avances en la experiencia e identificando una falsa racionalidad".

Se está señalando de una educación con contenido, que debe seguir las estrictas normas, y no solo se reduce a proporcionar el mismo conocimiento para todos los estudiantes, el conocimiento de que estas son a menudo irrelevante y nunca serán utilizados en la vida de los ciudadanos; en la educación es lo relevante, hecho de que se basa la ciudadanía, desarrolla su arte de pensar, hace que sea crítico, profundo; es la educación la que cambia la realidad del país y permite una nueva forma de ver el mundo.

3.5 EL ORDEN CONSTITUCIONAL DE 1988 Y LA EDUCACIÓN FISCAL:

La Constitución Federal Brasileña de 1988 terminó con un dramático período de la historia de Brasil; la Carta Magna implica el final de una época de la tortura y la concentración de poder en manos de los militares, que era el fin de la dictadura militar.

En esta línea observamos la afirmación de Ulysses Guimarães (2016, en línea), a saber:

"La Constitución ha cambiado en su elaboración, ha cambiado la definición de las competencias, cambió la restauración de la Federación, cambió cuando quieren modificar al ciudadano al hombre, y es el ciudadano que debe ganar salario justo y suficiente, saber leer y escribir, vivir, tener el hospital y la medicina, y ocio en reposo".

La Constitución de 1988 fue inspirada principalmente por la Constitución Portuguesa de 1976, texto que sirvió como parámetro, y permitió la importación de lo que llamamos estado democrático.

En esta línea, señalemos las lecciones de Uadi Lammêgo Bulos (2007, p.63), a saber:

"Pero fue el portugués, componente que lleva a la secuencia inicial de la organización sistemática del texto. La comparación de la Supremo Diploma de Portugal del año 1976 con la Ley Mayor Brasileña del año 1988, detectará el mismo orden en la distribución de materiales, a saber preámbulo, los principios y derechos fundamentales. La explicación de esto, se relaciona con las afinidades históricas y culturales tradicionales entre los dos países, sino también por la experiencia contemporánea de procesos de transición democrática, independientemente de sus rasgos distintivos. Se da así un cambio legal que se reunió en intervalos cortos, tales como la eliminación de textos en portugués, poco después de la independencia, que se describe como "freudiana" de Gilberto Freyre, para evocar,

por ejemplo, el impacto de la Constitución portuguesa de 1820 en la Imperial Brasileña de 1824, en 1826 el portugués; nuestra republicana, 1891, en la nueva Constitución del Estado de Getulio Vargas, 1937 '[...] El constituyente, inspirado en el arte. 2 de la Constitución portuguesa, termina este arte. 1 indicando que la República Federativa del Brasil "constituye un estado democrático." Lo hizo correctamente, porque quería reforzar la idea de que el estado de derecho y la democracia, y la democracia y el estado de derecho, no son nociones tautológicas pleonásticas. Por lo que entrarían juntos, y no separados unos de otros, ya que su objetivo es reforzar el concepto de que la legislación de un Estado democrático surge en oposición a la Policía del Estado/autoritario, que promueve el repudio de las libertades civiles, en el sentido más amplio y más completo esta expresión puede llegar a dar lugar".

En la misma línea son las conferencias de José Afonso da Silva (2007, p.119, a saber):

"La Constitución portuguesa establece el estado de derecho democrático, con la ley 'democrática' como su calificación y no como regla. Esta es una diferencia formal entre ambas constituciones. La nuestra emplea la expresión más apropiada acuñada por la doctrina, en la que el "democrático" califica el estado, que irradia los valores de la democracia en todos los elementos constitutivos del Estado y, por tanto, también en el ordenamiento jurídico. Luego la ley es magnetizada por estos valores, enriquecida con el sentimiento popular y tendrá que ajustarse al interés colectivo. Sin embargo, el texto de la Constitución portuguesa da el estado de derecho democrático el contenido básico de que la doctrina reconoce el estado de derecho democrático cuando afirma que es 'basado en la soberanía popular, el pluralismo de expresión y organización política democrática, el respeto y garantía efectiva de los derechos y las libertades fundamentales, que está dirigido a la consecución de la democracia económica, social y cultural y la profundización de la democracia participativa (art. 2)".

Dentro de este contexto, la Asamblea Constituyente en Brasil planteó la noción de ciudadanía; la espiral gira en torno a la ciudadanía fiscal, que

se basa en dos principios, que son:

la participación popular en el presupuesto público, y la

solidaridad impositiva.

Estas dos disposiciones permiten la construcción del ciudadano activo.

Los principios educativos sustentados en la Constitución Federal Brasileña de 1988, que permite el pleno desarrollo de la persona, y que tendrá acceso a la Educación Tributaria; ésta Educación Tributaria busca la eficacia de una ley más grande, de la cual ocupó el centro del proyecto nacional de desarrollo.

Se entiende lógico señalar que el Brasil no tiene todo lo que se predijo, y se comprometió en la Constitución de 1988, donde la mayoría de las personas tienen una privación material de la vida y la distancia que han de experimentar una justa y solidaria sociedad libre, como se esperaba; es una incongruencia entre el texto normativo y la realidad material.

El hecho es que el gobierno de Brasil no cumple con los dictados constitucionales, y subvierte los valores fundamentales de acuerdo con su propia voluntad y en desafío de los organismos internacionales.

En este sentido ilustramos enseñanzas de José Luis Bolzan Morais (2002, p. 6):

"Tenemos nuevas crisis, proponemos ahora señalar lo significativo del debilitamiento de los instrumentos jurídicos y políticos, de ordenar el poder político, de la organización estructural de la sociedad de la juridicización jerárquica de la política, del estado constitucional intermedio conocido consolidado como el proyecto liberal revolucionaria; de los contornos que estaban siendo ajustados a lo largo de los dos últimos siglos, a partir de las constituciones modernas (americana y francés) de perfil liberal clásico, hasta que surge el constitucionalismo social desde la

segunda década del siglo XX, para llegar a sus líderes constitucionales y su "flexibilidad" en los momentos neoliberales".

Es entendible que el drama brasileño perdurable, surge del propio desconocimiento de los principios constitucionales.

Cuando se sabe la hora que se cumple ciertos dispositivos de la Constitución? De hecho, se sabe que gran parte de la población nunca ha oído ni conocer la importancia de la Constitución; pero esto no implica el permiso de omisión o negligencia por parte del aparato del Estado.

Volver al dilema de Educación Fiscal, y capacitar a los hombres a ser consciente de la cultura constitucional, y servir como multiplicación de sectores entre iguales.

En éste camino encontramos las lecciones de José Souto Maior Borges (1980, 39), a saber:

"Establecido en la Constitución el Principio de Igualdad, se deduce que, sin distinción, están prohibidos los privilegios de raza, clase y religión. Todo el mundo debe contribuir en la medida de sus posibilidades, a la satisfacción de las cargas públicas. Necesariamente la tributación debe obedecer a una relación directa o indirecta con los beneficios sociales conmutativos. La discriminación fiscal, implica un tratamiento privilegiado o favorecido de ciertas personas, que no debería tolerar el sistema constitucional brasileño; la ley puede establecer únicas excepciones de conformidad con el sistema constitucional de los impuestos, es decir, no violar el principio de igualdad o la igualdad de todos ante las autoridades fiscales. Pueden concederse excepciones que no contravenga el principio de imposición general, pero son sólo excepciones".

En esta coyuntura es que tres elementos siempre deben estar alineados:

la conciencia, la

cultura, y el

sentimiento.

La cultura, es experimentar la vida cotidiana de la conciencia y el sentimiento, ya que enmarcan una cultura constitucional.

Desde la Teoría de la Constitución se predica que la propia Constitución transita a resolver los problemas del país, por otra parte, los puntos de experiencia real en un conjunto de problemas, que dificultan la transformación de la sociedad.

En este sentido Gilberto Bercovici (2003, p.179) enseña que:

"Además, tal vez el mayor defecto, en nuestra opinión, la Teoría de la Constitución es una teoría constitucional de auto-centrado en sí mismo. Es decir, se creó una teoría constitución tan poderoso que la constitución resuelve todos los problemas, lo que favorece el instrumentalismo: se cree que es posible cambiar nuestra sociedad sólo con las disposiciones constitucionales. Por lo tanto, ignorado el estado y la política".

Por lo tanto los derechos de ciudadanía que figuran en la Constitución, dependen de una organización de la sociedad que permite la construcción de una cultura política por parte del individuo, tan difícil como la aparente dificultad de organizar políticamente al pueblo.

Se sabe que es más fácil movilizar a la gente cuando están involucrados o relacionados con los programas de asistencia de intereses económicos.

Así que la Educación Tributaria debe ser empleada de forma permanente, a fin de crear nuevas generaciones titulares de una mayor conciencia.

En una simple comparación de la Constitución sería la mente, mientras que la acción sería el ser humano.

En este sentido, Jeferson Dytz Marín (2011, p.124), señala:

"Esta actitud, por supuesto, presupone una conducta, incluso para asimilar las diferencias que dan lugar a la aparición de paradojas, las cuales serán el combustible del pensamiento auténtico, el pensamiento reflexivo. Se trata de la constitución de la igualdad, desde el reconocimiento de las diferencias, la apreciación de las culturas planetarias, regionales, los individuos y la comunidad, en definitiva, es la formación de un agregante a la educación dialogista que rompe con las prácticas de enseñanza ortodoxa".

El marco constitucional brasileño requiere que el ciudadano politizado, participe de forma continua en el proceso democrático.

Puede ser que la fragmentación de la democracia en Brasil, se basa en la falta de conciencia de superar la desigualdad social en el país.

En el caso brasileño se acentúa que es una sociedad marcada por el poder oligárquico, la existencia de élites económicas y una burocracia estatal compleja; estos factores contribuyen a la deficiencia democrática.

El camino a la ciudadanía, radica en la conciencia, y en el sentimiento y la cultura democrática; en este sentido es que las discusiones sobre el orden constitucional deben llevarse a cabo de acuerdo con la política y el Estado; así que la Educación Tributaria analiza temas tales como impuestos, presupuesto público, Teoría General del Estado, la ética, con el objetivo de fortalecer la vida republicana y la defensa del Estado de Derecho democrático.

Así que para la realización de los principios fundamentales de la Constitución de 1988, que establece que los ciudadanos deben tener un amplio conocimiento de los retos que representa para la sociedad, y que están dispuestos

a hacer frente a los graves problemas que destruyen la vida social brasileña.

A su debido tiempo, la Educación Tributaria ofrece un cambio de valores que fomenta el desarrollo político, ético del hombre, y la sociedad; este es un nuevo instrumento que permite a una nueva percepción de la vida y el Estado, y que está previsto legalmente en la Ley Mayor.

Nace en éste contexto, una simbiosis entre el ciudadano y la democracia; y para que ésta se mantenga estable es imperativo que los ciudadanos tengan una mayor conciencia hasta el punto de que pueden entenderlo, la ausencia de tal ciudadano implicaría el colapso de la democracia.

La democracia es el modelo político que permite la interacción entre la ciudadanía y la libertad, a través de la creación y el cambio; ésta ciudadanía es un logro histórico (siglos) de hombres libres que se mantiene con el orden constitucional y el conocimiento.

Por lo tanto, la ciudadanía dispensa una politización del ser humano a través de la absorción de conocimiento intuitivo y racional, por una formación individual y colectiva.

La realidad Constitucional de 1988 no difiere mucho de la presentada en los tiempos actuales, en este sentido, vemos lo señalado por Ulysses Guimarães (2016), a saber:

"El hombre es un problema de la sociedad brasileña: sin salario, analfabeto, sin salud, sin hogar, por lo que no tiene la nacionalidad.

La Constitución da la lucha contra las bolsas de pobreza que avergüenzan al país.

A diferencia de siete Constituciones anteriores, comienza con el hombre.

Gráficamente, atestigua de la primacía del hombre, que fue escrito por un hombre, que el hombre es un fin y la esperanza. Se trata de la constitución de los ciudadanos.

Ciudadana es lo que gana, come, usted sabe, vive, puede curar.

La Constitución nace de la profunda crisis de la mano de obra que socava las instituciones y la sociedad convulsionada.

Por lo que moviliza, entre otros, nuevas fuerzas para ejercer el gobierno y la administración de callejones sin salida.

El gobierno se ha comprometido por el ejecutivo y el legislativo.

Aquí está la innovación de la Constitución de 1988: dividir las habilidades para superar las dificultades contra la ingobernabilidad, se concentró en uno, permite la gobernabilidad de muchos. Es el valor Constitucional.

Se acercó, innovando, se atrevió, oído, visto, rompió tabúes, se aprovechó de que sólo puede ser salvado por la ley.

La Constitución va a durar a través de la democracia, y la única democracia, con gente con dignidad, con la libertad y con justicia".

Por lo tanto se necesita un reajuste entre el Estado y las personas (gobernantes y gobernados) con la creación de nuevos conocimientos, paradigmas y valores.

Si por un lado la Constitución se fundamenta en los valores de la solidaridad, la igualdad, la dignidad humana y la justicia, por el otro lado la sociedad es cada vez más desigual y víctimas de la injusticia social, sería el momento de soñar con el futuro.

En esta pista observamos como lo señala Paulo Freire (1979, p. 27), a saber:

"[...] El hombre puede reflexionar sobre sí mismo, ponerse en un momento determinado, una cierta realidad: es un ser en constante búsqueda de ser más, y cómo puede esta auto-reflexión, que puede encontrarse un ser inacabado, que está en constante búsqueda. Aquí está la raíz de la educación. [...] La educación, por tanto, implica una búsqueda llevada a cabo por un tipo que es el hombre, la búsqueda permanente de "yo" con otras personas que tratan de 'ser más' y en comunión con el otro".

La Constitución Federal Brasileña de 1988 tropieza con una tarea difícil, que es enfrenta a los dueños de grupos de poder, las élites gobernantes, de manera que finalmente busca su eficacia.

La situación económica y social es una barrera que debe ser derribada o transformada por la sociedad, es con toda la organización activa, es un primer imperativo de la misma.

3.6 La EMANCIPACIÓN HUMANA Y EDUCACIÓN TRIBUTÁRIA:

Por cuestiones tales como el presupuesto, el impuesto se trata en el nivel de paridad población, es necesario que el individuo se modifica en lo ideológico, por lo que se le enseña las premisas básicas de la ciudadanía y la ética.

Se trata de la construcción del individuo perennemente con la construcción de un proceso de reflexión y toma de conciencia; se trata de imponer a la responsabilidad ciudadana para luchar por un país justo y desarrollado.

De todos modos, el objetivo es buscar el pleno desarrollo de la capacidad humana y la construcción de un orden social dirigido por la cultura moral y de la ciudadanía.

Cabe señalar que sectores comprendidos por el grupo de edad más joven de la sociedad brasileña ha crecido, y participativo en los debates sociales más importantes para el Brasil, con recopilación de la información difundida por los medios de comunicación con un pensamiento reflexivo y crítico.

La mejora no se limita a esto, los jóvenes escuchan, y es totalmente plausible dar la bienvenida a la sorpresa que se presentan en respuestas a las preguntas que nuestra realidad económica sugiere; esencialmente están pensando en el contexto político del país, que no es suficiente, pero que seguro que es un buen comienzo.

Pero volviendo a reflexionar sobre la sociedad brasileña, es el hecho de que a pesar de estar fundada en excelentes leyes, vive una realidad decadente donde la mayoría de la población es extremadamente pobre, y no tienen acceso a la instrucción educativa.

Esta mayor situación experimentando problemas sociales, pero son discusiones no relacionadas, que en el fondo proponen una solución guiada a una mejor distribución del ingreso y la riqueza.

En este sentido, la Educación Tributaria propone una ruptura de

las viejas ideologías y prejuicios elitistas, instruyendo a la persona con una visión general de toda la estructura social y el Estado democrático.

Se identifica que uno de los retos que hay que superar por la Educación Tributaria, es la necesidad de realizar profundos conocimientos científicos, por lo tanto accesible a la sociedad, implicando proporcionar el contenido de la enseñanza y comprensible para todos.

De hecho, la Constitución Federal de 1988 garantiza a los ciudadanos el derecho a discutir y participar en las leyes fiscales del país; y por otra parte, impone al Estado el deber de hacer que el individuo utilice su poder político, y una conciencia social para hacerlo.

CAPÍTULO 4°

RETENCIÓN FISCAL Y CORRUPCIÓN

4.1 Retención de impuestos:

Históricamente en Brasil la evasión de impuestos está ligada a la época colonial, cuando Portugal otorgó poderes a un número de jueces y fiscales para trabajar, que se hayan enriquecido ilícitamente cuando comenzaron a explorar el pueblo brasileño.

Vale la pena señalar que en el período colonial hubo un intenso contrabando de oro, madera y piedras preciosas; como también podemos mencionar los diamantes, los cuales fueron retirados del Brasil sin ningún tipo de control estatal, y sin el pago de los impuestos correspondientes.

A través de los siglos, la cultura de la evasión de impuestos estaba siendo absorbido por cierta parte de la población, incluyendo la connivencia de los segmentos del sector público y el sector privado.

Es de destacar que a pesar de la prensa, que dan la idea

de que la corrupción (en sentido amplio) está vinculado al sector público, el sector privado encontró mayores tasas de evasión de impuestos, lo que resulta de gran volumen financiero formado por la falta de pago de impuesto.

La idea de que la evasión fiscal es un delito en el universo jurídico brasileño, se inició con la Ley Nº 4.729 de 14 de julio de 1965.

En este sentido vemos lo que expone el artículo 1 de la Ley Nº 4.729 / 65:

"Artículo 1 constituye el delito de evasión de impuestos:

I - proporcionar declaración falsa u omitir, en su totalidad o en parte, la información que se debe producir agentes de entidades jurídicas de derecho público, con la intención de eximir, total o parcialmente, el pago de impuestos, tasas y cualquier adicional debido por la ley;

II - insertar elementos inexactos u omisión de ingresos, u operaciones de ningún tipo en los documentos requeridos, o libros de las leyes fiscales con la intención de exonerar del pago de impuestos debido a la Tesorería;

III - facturas de cambio y en los documentos relativos a las transacciones comerciales con el fin de defraudar al fisco;

IV - proporcionar o expedir documentos agraciado o cambiar los gastos, posteriormente la adición de ellos con el fin de obtener la deducción de impuestos adeudados al Estado, sin perjuicio de las sanciones administrativas correspondientes.

V - Exigir, pagar o recibir, por usted o el destinatario del contribuyente pago cualquier porción de la parte deducible o se deducirá de impuesto sobre la renta como un incentivo fiscal.

Pena: prisión de seis meses a dos años, y multa de dos a cinco veces el valor del impuesto.

§ 1 En el caso del delincuente primario, la pena se reducirá a una multa de diez (10) veces el importe del impuesto.

§ 2. Si el autor se compromete el ejercicio de funciones públicas de crimen prevaleciente, la pena se aumentará en la sexta parte.

§ 3. El funcionario público para comprobar las asignaciones, la liberación o la supervisión de los impuestos, que contribuyen a la práctica del delito la evasión de impuestos, será castigado con la pena que aumentó este artículo tercero, con la apertura obligatoria del proceso administrativo competente".

En este sentido tenemos que señalar a Heleno Claudio Fragoso (2016):

“Antes de la aparición de la ley 4.729, del 14 de junio de 1965, el único fraude fiscal penalmente sancionado en el derecho brasileño fueron el contrabando y la malversación, previsto en el art. 334 del Código. Penal.

El contrabando y la malversación que no se costan aquí, aunque hay, en relación con estas figuras del crimen, los principales problemas técnicos quedan abiertos.

Vamos a examinar, aunque sea brevemente las nuevas disposiciones de nuestra legislación incriminatorias ampliamente, fraude relacionado con el pago de impuestos.

Estamos convencidos de que la persecución del fraude fiscal es en un país como el nuestro, un elemento importante de una política tributaria grave.

Este tipo de ilícitos entre nosotros no ofende el mínimo ético y el ciudadano no es consciente de que el cumplimiento de la obligación tributaria es un deber ciudadano, cuya transgresión ofende gravemente a la economía pública, y por lo tanto los intereses fundamentales de la comunidad.

El incumplimiento de este deber, puede presentar tan simple incumplimiento pasivo de la obligación tributaria, un hecho debidamente sancionado a través de medidas

administrativas (multas).

Sin embargo, puede ser más grave, cuando el fracaso de la obligación tributaria se realiza a través del engaño y el fraude con el uso de medios destinados a engañar a la autoridad, eludir el pago del impuesto.

En tales casos, es imperativo sanción penal, que existe en muchos países de larga data.

La ley de 4729, por tanto, llegó tarde, y es lamentable que es defectuosa y mal hecho".

Así que la idea de la corrupción no sólo está vinculado al sector público, sino también al sector privado en proporciones considerables.

Cultural, se ha convertido en la sociedad brasileña, en criticar a la clase política en su conjunto, llamándolos corruptos, deshonestos, entre otros; por el contrario es poco la población por criticar los impuestos que deben los empresarios, en la práctica son dos temas y dos medidas totalmente diferentes.

En Brasil, la evasión de impuestos debe ser visto tan mal, como la corrupción política, constituyendo ambos vergüenza nacional.

Registrar el impuesto evadido, ya no es una serie de servicios públicos que benefician a la sociedad.

Así, la población todavía no ha alcanzado un nivel de inteligencia que permite ver al empresario deudor como un evasor de lo que realmente es: un criminal, como cualquier otro.

Un delito contra la propiedad o contra la vida, es un crimen tanto como un delito fiscal, mientras que el tratamiento de los diferentes bienes jurídicos, el simple acto de transgredir la norma tiene implicaciones legales graves.

Nos ilustra Antonio Claudio Mariz de Oliveira (1995, p.155), a saber:

"La evasión de impuestos, otro crimen único de las capas más privilegiadas, se ha

convertido en un comportamiento habitual, normal, podríamos decir que, aculturados por dichas capas. Sin embargo, es notoria por su nocividad como desfalco al erario, los segmentos más necesitados se ven privados de los recursos invaluable que se aplican correctamente, suministraría sus necesidades. Sin embargo, son manifestaciones raras de la sociedad, exigen una aplicación más rigurosa de estos ataques como los valores relevantes".

Es de destacar que el aumento incontrolado de la evasión de impuestos, implica directamente en el aumento de la carga fiscal, ya que el Estado debe compensar las pérdidas debidas a los valores que ya no se recogen.

Por lo que, el Estado sobrecarga a contribuyentes honestos, y de alguna recompensa a los evasores.

El delincuente fiscal para evadir, tiene una serie de ventajas en relación a otros competidores, especialmente la oportunidad de presentar al mercado un precio muy competitivo, ya que no cobra los impuestos adeudados.

Por lo tanto, el impuesto puede ser utilizado como una actividad lícita instrumento obstáculo o fomenta las actividades lícitas para el bienestar de la comunidad. Volviendo a las disposiciones de la Ley Nº 4.729 / 65 cabe señalar que antes de la edición en el Sistema Jurídico Brasileño el único impuesto previsto penal ilícito, cuando el contrabando y la desobediencia que todavía estén previstos en el Código Penal.

Veamos lo que establece el artículo 334 del Código Penal:

"Art. 334. Evasión, en su totalidad o en parte, el pago de derechos o impuestos debido a la entrada, la salida o por los bienes de consumo (redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014)

Pena - reclusión de uno (1) a cuatro (4) años. (Redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de 06.26.2014)

§ 1 En la misma pena que: (Redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de

26.06.2014)

I - la práctica de cabotaje, excepto en los casos permitidos por la ley; (Redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de 06.26.2014)

II - la práctica de hecho asimilable, especialmente la ley, la malversación; (Redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de 06.26.2014)

III - venda, ofrezca en venta, mantiene en depósito o en cualquier manera el uso en sí mismo o para otros, en el ejercicio de la actividad comercial o industrial de origen extranjero mercancía introducida clandestinamente en el país o importados de manera fraudulenta o que conozca el producto de el contrabando en el territorio nacional o de importación fraudulenta de otro; (Redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de 06.26.2014)

IV - adquiera, reciba o se oculta en sí mismo oa otros, en el ejercicio de la actividad comercial o industrial de bienes de origen extranjero, acompañado o no acompañado documentación documentos legales se sabe que son falsas. (Redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de 06.26.2014)

§ 2 se asimila a las actividades comerciales a los efectos de este artículo, cualquier forma de comercio irregular o ilegal de mercancías extranjeras, incluyendo ejerce en los hogares. (Redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de 06.26.2014)

§ 3 - La pena se aplicará el doble si el delito de tráfico ilícito o la malversación se practica en el transporte aéreo. (Incluido por la Ley Nº 4.729, de 14.07.1965)

§ 3 La sanción se aplica el doble si el delito de malversación se practica en el aire, el mar o por vías navegables interiores. (Redacción modificada por la Ley N ° 13.008, de 06.26.2014).

Contrabando Art. 334-

"La Importación o exportación de mercancías prohibidas: (Incluido por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014)

Pena - reclusión de dos (2) a cinco (5) años. (Incluido por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014) § 1 En la misma pena que: (Incluido por la Ley N° 13.008, de 26.06.2014)

I - la práctica de hecho asimilable, especialmente la ley, el contrabando; (Incluido por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014)

II - importaciones o exportaciones de contrabando bienes sujetos a registro, revisión o autorización de organismo público competente; (Incluido por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014)

III - reinserta la mercancía territorio nacional de Brasil para la exportación; (Incluido por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014)

IV - venda, ofrezca en venta, mantiene en depósito o en cualquier manera el uso en sí mismo o para otros, en el ejercicio de la actividad comercial o industrial, mercancías prohibidas por la ley brasileña; (Incluido por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014)

V - adquiera, reciba o escondido en sí mismo oa otros, en el ejercicio de la actividad comercial o industrial, mercancías prohibidas por la ley brasileña. (Incluido por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014)

§ 2 - equivale a las actividades comerciales para los efectos de este artículo, cualquier forma de comercio irregular o ilegal de mercancías extranjeras, incluyendo ejerce en los hogares. (Incluido por la Ley N° 4.729, de 14.07.1965)

§ 3 La sanción se aplica el doble si el delito de contrabando se ha comprometido en el aire, el mar o por vías navegables interiores. (Incluido por la Ley N ° 13.008, de 26.06.2014)".

De hecho la evasión de impuestos se ha convertido en un crimen con la promulgación de la Ley N° 4.729 / 65, que establece conductas reprobables.

Hay que recordar que este momento histórico marcado por la

entonces reciente Revolución de 1964, rompió con todo el sistema legal existente, marcando el comienzo de un nuevo orden político y jurídico.

Brasil fue controlado por un gobierno militar, que permaneció en el poder hasta el año 1985, cuando se puso de manifiesto el proceso de democratización.

Inmerso en el contexto de la crisis política que había una necesidad de controlar la creciente evasión de impuestos, lo que resulta en la figura jurídica de la evasión de impuestos, con la promulgación de la Ley Nº 4.729 / 65.

En este sentido, observamos que enseña Claudio Costa (2005, p. 21):

"La Ley 4.729 de 14.jul.65, publicado durante el gobierno de Castello Branco, bajo los auspicios del golpe militar en 1964, fue la primera a la atención específicamente, bajo el punto de vista penal, la evasión de impuestos".

Registrar esa disposición legal, implícita una alusión a la reducción o supresión, practicada por los agentes económicos contra la hacienda Pública.

En el momento de la promulgación de la ley, significó el fin de una serie discusiones y debates doctrinales y jurisprudenciales en torno al tema.

Podemos ilustrar las cuestiones relativas a la adulteración de notas, el principio de reserva legal, entre otros.

Sin embargo, en la práctica, esta ley no fue suficiente para frenar la práctica de la retención de impuestos.

En esta línea, se expone la enseñanza de Edmar Oliveira Andrade Filho (2004, p.35):

"La Ley n. 4.729 / 65 nunca llegó a cumplir su deseo de luchar contra la evasión de impuestos, tal vez por la negligencia del sistema de impuestos estatales, que, al parecer, no estaba convencido de lo que es la mejor política: dependen de los

ingresos que es la multa o gastar los fondos recursos financieros para perseguir y encarcelar a los evasores. Cobramos bien, reconocemos, es mucho más fácil de identificar, en la gran masa de contribuyentes, las personas jurídicas, la mente criminal que ingeniado evasión. Por otra parte, no cabe duda de que los activos de la empresa funciona como un elemento que ofrece mayores garantías de que el Tesoro va a recibir el importe del impuesto o contribución".

La apertura democrática que se produjo en la segunda mitad de la década de 1980 hizo posible convocar a una Asamblea Nacional Constituyente que dio lugar a la promulgación de la Constitución de 1988, popularmente conocida como "Constitución Ciudadana".

Esta Carta Magna se enfrenta a una realidad nacional, que se caracteriza por un pequeño número de contribuyentes, y los ingresos en fuerte caída.

Junto a esto, se suma una inflación galopante, que empobreció a grandes segmentos de la sociedad, como la clase media, llevándolos a un estado de miseria y la pobreza.

En medio de la reapertura democrática y los problemas económicos tradicionales en el país, que fué sofocante durante el gobierno de Fernando Collor, se promulga la Ley Nº 8.137, del 27 de diciembre, de 1990.

Mencionado texto normativo, se intenta para hacer frente a cuestiones tales como delitos contra el sistema de impuestos, entre otros.

A modo de ilustración veamos las disposiciones del artículo 1 de la Ley Nº 8.137 / 90:

"Art. 1 Se trata de un delito contra el orden impuesto sobre la eliminación o reducción de impuestos o contribución social y cualquier accesorio a través de las siguientes medidas

I - Omite proporcionar información o declaración falsa a las autoridades fiscales;

II - defraudar a la inspección tributaria mediante la introducción de elementos

inexactos u omisión de operaciones de cualquier naturaleza en un documento o un libro requerido por la ley de impuestos;

III - falsificar o alterar la factura, factura, por duplicado, contrato de venta o cualquier otro documento relacionado con la operación gravada;

IV - preparar, distribuir, ofrecer, emisión o uso de documentos que sabe o debería saber falsa o inexacta;

V - negar o dejar de proporcionar, cuando sea necesario, factura o documento equivalente en la venta de bienes o prestación de servicios, llevan a cabo de manera efectiva, o proporcionarla en conflicto con la ley.

Pena - reclusión de dos (2) a cinco (5) años y multa.

Párrafo unico. El no cumplir con el requisito de la autoridad, dentro de los diez (10) días, que pueden ser convertidos en horas debido a la mayor o menor complejidad de la materia o de la dificultad que se cumplan los requisitos, caracteriza a la infracción prevista en la sección V".

En este vínculo, vemos que enseña Claudio Costa (2005, p 26.), a saber:

"[...] La promulgación de la Ley 8.137 / 90, se llevó a cabo durante el gobierno de Fernando de color, en el curso de un movimiento creciente de la legislación penal y la intensificación de las sanciones penales explícitamente contemporáneas para la ejecución del proyecto neoliberal en América Latina. Esta política criminal de circulación del Estado neoliberal tenía el hito cronológico, sólo el comienzo de los años 90 este movimiento, con una mano alcanzó el delito, reemplazando el tratamiento social de la pobreza mediante el tratamiento penal, dada la necesidad de reducir el estado, por el contrario, trajo el uso simbólico del derecho penal en la cara de los llamados delitos de cuello blanco, trabajando como legitimar el sistema, que enmascara su rostro perverso de la pequeña exclusión de los inversores,

microcapitalista, y la garantía de los intereses de la protección de los grandes conglomerados financieros supranacionales ".

Por lo tanto, se entiende que la Ley Nº 8.137 / 90, llegó a disciplinar a toda la materia creada por la Ley Nº 4.729 / 65, de manera que convierte los crímenes formalmente, y la aplicación de una sanción más elevada en relación con las disposiciones de la legislación existente.

En este sentido observamos que instruye Hugo de Brito Machado (2016), a saber:

"El estudio de los delitos contra el sistema de impuestos se vuelve más importante que el aumento de los segmentos de las autoridades fiscales y fiscales que creen que es posible aumentar la recaudación de impuestos por la intimidación, y esta encargado de hacer efectiva la aplicación de sanciones penales."

Es de destacar que la Ley Nº 8.137 / 90, se dividió en dos partes, el primer capítulo trata de los delitos contra el sistema fiscal, y el segundo capítulo se refiere a los delitos contra el orden económico y las relaciones de consumo.

Por último hay todavía un tercer capítulo, que vuelve a referirse a los delitos contra el orden impuesto, y un cuarto capítulo se presentan las disposiciones generales de la ley.

Es importante tener en cuenta que el texto normativo aludido no prevé ningún modo de fallo por delitos contra el orden impuesto, dejando objetivamente transparentar que todos esos crímenes son intencionales, requieren una intención específica, es decir, la libre expresión de la voluntad por parte del sujeto activo.

4.1.1 Raíces de la Evasión Fiscal:

En Brasil son notorios y numerosos los escándalos relacionados con la evasión de impuestos, sin embargo a pesar de la legislación es moderadamente fuerte, pocos criminales son llevados a la corte y luego a la cárcel.

Debe tenerse en cuenta, como se ha mencionado anteriormente, la cultura del evasor no es un criminal, sino un hombre de negocios con capacidad para reducir los costos sigue siendo muy fuerte en el Brasil. Junto a esto, en defensa del delincuente, todavía hay una serie de mecanismos legales, establecidos que permiten la extensión del proceso durante muchos años.

En esta coyuntura, los delincuentes buscan una serie de razones para apoyar sus actos criminales. La primera se basa en una racionalidad económica que busca la recesión económica, la competencia desleal, y el crecimiento de las razones de la economía informal que dan lugar a la falta de pago de los impuestos correspondientes. En segundo lugar, podemos citar una serie de naturaleza socio-cultural de las raíces, entre ellos la falta de interés político en la lucha contra la evasión de impuestos, así como la falta de instrucción educativa y de sensibilización tributaria de los contribuyentes. Acompañado a esto, es la falta de confianza de los contribuyentes en el gobierno y la incredulidad en el buen uso de los recursos. Un punto a destacar es que los impuestos no recaudados, dejan de ser invertidos en bienes y servicios públicos. Ya por tercera vez evasores justifican las razones por las causas legítimas. En una cuarta vez pueden identificar las causas de gobierno, en los que hay acciones u omisiones del gobierno para crear un entorno propicio para la evasión como la deficiencia en la supervisión, la aplicación y cobro de las sanciones, la inseguridad de los agentes del Estado, y la corrupción, un asunto que será tratado con tema específico en este capítulo. En una quinta vez que identificamos uno de los mayores incentivos para la evasión de impuestos es competencia desleal, ya que el evasor no recoge los impuestos que afectan el precio final del producto, el aumento de las ventas en competencia desleal con sus competidores que aboban adecuadamente sus impuestos. Finalmente señalemos como ilícito, causas que son la corrupción y la malversación de los agentes de hacienda.

Por más que el evasor busca numerosas causas o justificación moral o cultural de sus actos criminales, legalmente no hay perdón, como crimen

deberían ser perjudicados por su respectivo castigo. El Estado de omitir el castigo de los delincuentes fiscales, crea un círculo vicioso que estimula aún más la evasión fiscal y otros delitos fiscales. Además, genera un ambiente de descrédito en la actividad del Estado que está vinculado a la falta de castigo de los delincuentes y la falta de supervisión.

Así como se ha mencionado anteriormente, hay muchas razones para la evasión de impuestos, sino también muchas son las formas utilizadas por los contribuyentes a la realización de la evasión de impuestos. Esa ilegalidad es demostrable en el comercio, la industria y los servicios.

Podemos citar ejemplos de cómo se produce en el fraude fiscal, como rutina en brasileños: facturas de compra; facturas adulteradas clonados; venta sin previo aviso; venta con las notas con precio nominal; falta de pago de los impuestos recaudados por terceros; distribución encubierta de beneficios; el balance de caja alta; saldo de caja negativo; hay registro de los empleados, manipulación de guías de recopilación, creación de empresas ficticias, donaciones irregulares, entre otros.

Se encontró que la evasión de impuestos está vinculada a diversos segmentos de la sociedad y no es algo único para toda la industria.

Se identificó que la premisa de que la evasión de impuestos está vinculada a la alta carga tributaria brasileña, es falso, ya que en muchos países con cargas similares y un fuerte mecanismo de lucha es el control de la evasión de impuestos. Por lo tanto no se puede imponer altos impuestos sobre la responsabilidad, en relación con el cambio en el pago de impuestos, a diferencia de lo que sucede en Alemania, Canadá, Dinamarca y Suecia, entre otros.

Por otro lado a pesar de la fuerte presencia de la evasión de impuestos en Brasil, la mencionada ilegalidad está presente en todos los países del planeta, ya sea en micro o macro escala.

Nuestro debate todavía gira en torno a la mala aplicación de los fondos públicos. Esta no es la cantidad, se estima que el tesoro nacional

brasileño es bien proporcionado, es de buen uso la forma de utilización, la calidad de uso, probidad.

La carga tributaria brasileña es compatible con muchos países ricos, sin embargo, las inversiones del Estado no se producen en la proporción correcta, dejando áreas claves sin la financiación y las inversiones, con pago de servicios públicos abismales. Corresponde afirmar que el contribuyente paga caro, pero no tiene el rendimiento adecuado para el Estado.

De hecho, se sabe que la evasión fiscal es el resultado de la voluntad del contribuyente. Ellos, de libre albedrío, que dará lugar a una cadena de acciones ilícitas y eventos con el fin de minimizar el gasto para el pago de impuestos. si el contacto que es exclusivamente la decisión de los contribuyentes para pagar el deber o la evasión de impuestos.

En este sentido observamos que enseña Marcelo Lettieri Siqueira y Francisco S. Ramos (2005, p 571.), a saber:

"El primer modelo de decisión de la evasión de los contribuyentes fue desarrollado por Allingham y Sandmo (1972), complementado por Srinivasan (1973) y revisado por Yitzhaki (1974). En ella, la evasión es visto como un problema de asignación de cartera: el contribuyente debe decidir qué parte de sus ingresos y (postulado como un factor exógeno) quiere invertir en esta actividad de riesgo. Si usted no quiere correr ningún riesgo, declarar totalmente sus ingresos; de lo contrario se declara sólo una fracción de la misma y acepta el riesgo de ser detectado y multado.

El problema es elegir la declaración de impuestos óptima cuando los ingresos declarados se grava a una tasa fija T y la evasión es multado a una velocidad proporcional al impuesto evadido. La probabilidad de una auditoría, es decir, la probabilidad de que se detecta el verdadero nivel de ingresos, es fijo y exógeno dado por p ".

[...]

Este modelo básico da uma buena idea de las decisiones de evasión de impuestos de los contribuyentes en una estructura muy simple: los impuestos y las sanciones son proporcionales, la probabilidad de auditoría es constante y sólo una forma de evasión de impuestos está disponible (la subdeclaración de ingresos gravados). Por otra parte, se supone que el contribuyente sigue la teoría de la utilidad esperada y es perfectamente amoral, es decir, toma decisiones sobre la obediencia exclusiva a las consecuencias de sus ingresos netos".

Esto implica que cualquier persona que retiene, también tiene una probabilidad de sufrir una auditoría sea desenmascarado y castigados. Cuanto mayor sea el poder de fiscalización de Finanzas, mayor es el poder de inhibición a lo largo de los contribuyentes evasores.

Dos razones conducen al contribuyente por evasión de impuestos, uno está dentro, el otro fuera. El interior viene de la propia persona, su formación, moral y conducta personal. Pero la razón exterior es la que surge de los beneficios derivados de la práctica ilícita.

Existe una fuerte percepción de que el contribuyente brasileño que el Estado no es eficaz en el control de los casos de fraude fiscal. Un ciudadano frente a la discapacidad de dicho Estado, se siente el derecho de obtener beneficios financieros, aprovechando su propia bajeza, para dañar a la comunidad. Si el Estado es ineficiente, que esta situación no la corrige, y el contribuyente a su vez es un transgresor de la ley. En cierto es que el error, el mal carácter ya estaba allí en el individuo a la espera del momento para emerger.

Otro punto crucial en esta discusión es la complejidad del sistema tributario. Es indiscutible que el Sistema Brasileño se compone de un gran número de leyes y de normas dispersas, acompañado por el exceso de burocracia, que obstaculizan el buen funcionamiento, y la supervisión de la vida fiscal de una empresa.

Señalemos lo que expone Hugo de Brito Machado (1994, p.28), a saber:

"[...] Estoy convencido de que la resistencia de los contribuyentes a la demanda de impuestos, no es más que un aspecto de la cuestión de la eficacia de la ley. En efecto, en la medida en la relación impuestos es una relación jurídica, no sólo una relación de poder, el cumplimiento de la obligación de pagar el tributo no es nada más que la observancia del estado de derecho".

Pero esta realidad no es y no puede ser estímulo para la evasión de impuestos. El mercado ofrece una gran variedad de profesionales competentes capaces de gestionar los asuntos fiscales de una empresa, incluyendo la posibilidad de realizar los numerosos beneficios.

En este sentido observamos que instruye Ubaldo César Balthazar (1999, p 205.):

"La madurez que debe guiar la discusión sobre la reforma tributaria resultará en un juicio igualmente maduras acerca de las necesidades reales y los cambios que necesita el sistema. El debate debe atacar a afrontar la cuestión del uso indiscriminado de medidas anecdóticas utilizados sólo para resolver problemas a corto plazo se encuentran en el sistema. El uso (y abuso) de estas medidas resulta inevitablemente en la lucha contra los efectos de los problemas fiscales y de impuestos, y no las causas de éstas. La maraña de reglas antes mencionado causada por el uso excesivo de mecanismos legales de los objetivos inmediatos termina provocando la aparición de fiscal.O verdadera evasión nacional flagelo en esta área está hecho conocido, se llama evasión de impuestos. Para combatirlo, estrictamente hablando, no necesitamos la reforma constitucional".

Sabemos que necesitamos un Estado fuerte y eficiente, capaz de promover el desarrollo de políticas públicas en varias áreas, para ello, el primer paso consiste en la aplicación de políticas fiscales que restringen la evasión de los mismos, con reducción de las pérdidas en los ingresos y por lo tanto el aumento de la colección, sin aumentar la presión fiscal.

4.1.2 Las Discusiones Sobre la Evasión de Impuestos:

Un sistema fiscal se mantiene en base a la idea de que todo el mundo paga sus impuestos, por la cantidad recolección de las personas como los bienes y servicios públicos. Se sabe que la evasión fiscal es importante y provoca una enorme pérdida de ingresos.

Observamos que enseña Deoni Pellizzari (1990, p. 15): "*[...] las pocas piezas que se encuentran en la evasión de impuestos traer una interpretación legal hacia atrás y conservador. Retrasado porque se refieren a los textos legales, muchos de ellos lejos de la realidad, ya que debe ser tratado y castigado. Conservadora porque atenúa demasiado este tipo de acción, teniendo en cuenta que casi como una práctica normal. Pocos se centra en el daño social que sufre la población Las pocas obras están desprovistos de una reflexión más profunda sobre la imposición, la evasión de impuestos y sus efectos económicos y sociales.*

La impresión es que la literatura limitado no es debido a la falta de conocimiento sobre el tema, pero, debido a los intereses extranjeros no divulgar este tipo de problemas sólo conocido por unos pocos (que ven más) y completamente desconocido por la mayoría de la población que no saben cómo funciona la tributación, cuánto es,

¿quién paga, quién recoge, quién se beneficia, que eludió, etc. [...]

La ignorancia combinada con una gran cantidad de mentiras, tabúes, mistificación, el fraude y otras distorsiones del sistema, la creación de esta farsa que es la evasión de impuestos y el actual. Exacerbando, en definitiva, la crisis moral, ético y legal que estamos viviendo".

Se planteó que si bien Brasil ha buscado la modernización de poner freno a la práctica de la evasión de impuestos, los estafadores también han buscado medios alternativos para perpetrar su malversación, por difícil que puede definir el alcance de la evasión de impuestos.

La falta de pago de impuestos o la falta de pago se compone de dos grupos: el fraude fiscal o la evasión fiscal.

La evasión de impuestos es la denominada evasión de impuestos. Es la eliminación o reducción del pago de impuestos. Entre otras nomenclaturas evasión de impuestos correspondientes tenemos la evasión de impuestos, el fraude fiscal, la evasión ilegal, entre otros.

En este sentido, enseña Deoni Pellizzari (1990, p 47.), a saber:

"Se entiende por evasión de impuestos a la vez simple falta de pago o no pago de la contribución dispuesta por la ley, cuando la acción consciente, contribuyente espontánea, dolorosa o intencional el que, haciendo uso de medios ilícitos, tiene por objeto evitar o eliminar, reducir o retrasar la recogida de pago o tributo considerado requerida por la ley. Sin embargo, es necesario diferenciar la sencilla evasión de dolorosa o fraudulenta. La primera es la evasión de impuestos como resultado de la falta de pago del impuesto sin ninguna malicia o sin engaño o fraude trabajo. Es un simple falta de pago. El segundo se genera a partir de fraude o mala fe del sujeto pasivo, que utiliza los medios de comunicación, maniobras o trucos para eludir o evadir el pago de impuestos".

Podemos mencionar a Marcelo Lettieri Siqueira y Francisco S. Ramos (2005, p 556), a saber:

"Otro concepto relacionado con la pérdida de ingresos es la evasión de impuestos (o ahorro fiscal), en la que las personas reduzcan su propia impuestos de una manera que no era deseado por los legisladores, pero que no estaba expresamente previsto y prohibido por la ley. El borrado se realiza generalmente a través de transacciones estructuradas para minimizar la responsabilidad fiscal.

Desde un punto de vista jurídico, la evasión de impuestos difiere de la elisión que es ilegal, y por lo tanto punible (al menos en teoría). En cuanto a la función económica, sin embargo, la evasión y elusión, obviamente, tienen fuertes similitudes y, en la mayoría de los casos, apenas se puede distinguir. Esto aumenta la dificultad de interpretar las implicaciones reales de la 'brecha fiscal'".

Complementa Deoni Pellizzari (1990, p.45), a saber:

"Es el acto o hecho que tiene como objetivo prevenir la aparición de la obligación tributaria, sin la práctica o engaño o fraude. Ella es también conocida por el ahorro de impuestos, ahorro de impuestos, ahorro de impuestos, elusión, evasión fresco, evitar la evasión legítima y legal".

La evasión fiscal puede ocurrir de dos maneras: explícitos e implícitos. La forma explícita es la expuesta en la legislación, es decir, que deriva de la ley. La implicación surge de los huecos o lagunas. El primer partido no es un estímulo legislativa una serie de beneficios fiscales, exenciones, inmunidades, entre otros. El segundo utiliza herramientas legales para producir disminución de la tasa, a menudo utilizando la planificación fiscal para minimizar los efectos de la presión fiscal.

En esta línea nos damos cuenta de lo que corrobora Nilton Latorracca (1983, p.19), a saber:

"Planificación Fiscal, el desarrollo de la actividad empresarial que es estrictamente preventiva, proyecta los actos administrativos y los hechos con el fin de informarle de que la presión fiscal en cada las opciones disponibles. El objetivo de la planificación fiscal es, en última instancia, el ahorro fiscal. Al comparar las distintas opciones legales, el administrador obviamente buscando para guiar sus pasos con el fin de evitar, siempre que sea posible, el procedimiento más costoso desde el punto de vista legal. Es por ello que la planificación fiscal preventivo es esencial para la definición de la materia, no sólo en el sentido técnico, sino también desde un punto de vista jurídica".

Complementa Almir Malkowski (2013, p. 23), a saber: *"El objetivo de la planificación fiscal es, en última instancia, el ahorro fiscal. Cortejando a las diversas opciones legales, el administrador obviamente buscando para guiar sus pasos con el fin de evitar, siempre que sea posible ", el procedimiento más costoso del punto de vista fiscal".*

La principal diferencia entre la evasión y la elusión fiscal se centra

en la legalidad. La evasión de impuestos es ilegal, por lo contrario a la ley. Por lo tanto la elusión fiscal es legal, permitida por la ley y proporciona ningún castigo para el contribuyente, y sus acciones siempre se originan antes del evento desencadenante. Es de destacar que a pesar de las diferencias identificadas controversias, ambos implican pérdidas y disminución de los ingresos fiscales.

La finalidad de evasión de impuestos es para prevenir la incidencia del impuesto, reducir la cantidad del impuesto y, si es necesario, retrasar el pago (sin intereses, correcciones o multas).

4.1.3 Identificación de los Defraudadores:

Las obligaciones tributarias se cumplen mediante la correcta recaudación de impuestos y el suministro de información y datos veraces a la autoridad del Tesoro. Cabe señalar que gran parte de la evasión de impuestos está relacionada con el enmascaramiento de dichos datos con el fin de proporcionar información falsa, con el fin de eximirse de las obligaciones.

En este sentido observamos que enseña Deoni Pellizzari (1990, p.49):

"sólo se retienen los impuestos que tienen posibilidades para ello, es decir, que se ocupa de estos valores y tiene la responsabilidad para reunirlos a las arcas públicas".

En el sistema de impuestos de Brasil pueden identificar dos personas responsables del pago de impuestos, o los contribuyentes: empresas (personas jurídicas de derecho privado) y los consumidores (personas físicas).

En la cultura brasileña, se ha mostrado que los agricultores, son de poco eludir la acción, mientras que los profesionales y las empresas son más activos en la práctica fraudulenta. Mientras que los miembros de la economía informal, por su propia naturaleza, actúan en la evasión de impuestos por parte de los que no están constituidas formalmente.

Es de destacar que la cosecha de las empresas, independientemente de su tamaño (micro, pequeñas, grandes y multinacionales) la evasión está presente en sus diversas formas.

4.1.4 La Lucha contra el Fraude Fiscal:

Como se ha explicado la evasión de impuestos es un proceso complejo que implica una serie de variantes, pero básicamente se origina en el deseo humano de darse el gusto a expensas del Estado y la sociedad.

Por lo tanto, es necesario que las dos entidades perjudicadas busquen formas de frenar y reprimir la práctica penal. La lucha contra la evasión de impuestos es una premisa del Estado se compromete a aplicar políticas públicas que permitan la mejora de la vida de sus ciudadanos.

En el nivel brasileño se ve en los últimos años una intensa modernización del aparato estatal, especialmente cuando señalamos la creación de la Factura Electrónica - Nfe, el Digital Pública Contabilidad Sistema - SPED, las micro-empresas, la integración del Servicio de Impuestos Internos de Brasil y de Seguridad sociales, todas estas acciones han contribuido a la normalización de la información contable / fiscal y contribuirán a un mayor control de la evasión de impuestos. Además los avances tecnológicos han permitido obtener un mayor intercambio de datos entre la Unión, los Estados y Municipios, para determinar la inconsistencia en la información fiscal proporcionada oficialmente. Cabe destacar que la lucha contra el fraude fiscal es diaria, es decir, es una planta perenne, duradera y por lo que debe ser mantenido.

Por otro lado, esta serie de acciones han llevado al contribuyente algunos beneficios, como el tratamiento diferenciado para las microempresas, simplificar, y acelerar los procesos tributarios administrativa, la reducción de costos, diferentes tasas, la facilidad de cálculo, y recaudación de impuestos.

Se sabe que la oposición a la evasión de impuestos se basa

también en la reducción de la informalidad. Es un reto para el Estado de proporcionar miles de personas que viven en la economía informal pueden ser transparentados por el tesoro. Está claro que hay una crisis global que llevó a la creación de un mercado de trabajo informal en muchos países; y esta situación se debe a la ruptura del modelo capitalista tradicional. La recesión económica y otros factores derivados de la globalización (desempleo rampante, salarios rezagados, multinacionalización de las empresas, el debilitamiento de los derechos laborales) contribuyen al crecimiento de la informalidad.

En éste sentido, señala María Cristina Cacciamali (2007, p.150), a saber:

"[...] que se percibe por el hecho de que el sector informal no puede moverse en el suelo explotado por las empresas capitalistas, que mediante la impresión de su dinámica en el espacio delimitan económica de los intersticios explotables por las unidades de producción del sector informal, es decir, se definen los aficionados de su capacidad para ofrecer productos y servicios. El sector informal dentro de esta dinámica, muestra flexible y permeable, extinción y la expansión de ciertas actividades, modificando así su composición y sus relaciones con el sector formal, debido a los espacios no ocupados sin embargo, abandonado, creado o recreado por de producción de las empresas capitalistas, y la satisfacción de las demandas que no están siendo satisfechas por ellos. [...] El sector informal se compone de obras y actividades que ocupan los intersticios de los bienes, que se forman y transforman el toque de los cambios causados tanto por la expansión de las empresas capitalistas que alteran la estructura de la oferta de bienes, como el nivel y composición de la demanda de bienes, construido por el nivel y la distribución del ingreso".

Ante el gran número de trabajadores que viven en el informal, no se puede olvidar su importancia para el crecimiento de la economía a través de la producción y circulación de bienes y servicios. La economía informal no es en sí mismo un enemigo del Estado, y por lo tanto no debe ser visto, de hecho, una

alternativa a los trabajadores que han sido excluidos del mercado de trabajo formal, constituye en sí misma una forma de supervivencia que no debe ser negado por el hombre .

No hay duda que de los trabajadores que entraron en la economía informal no recogen algunos o todos los impuestos adeudados, es un hecho indiscutible. Sin embargo, fue el propio Estado, a través de el mal gobierno que alentó y envió a los ciudadanos en esa dirección. En Brasil, los efectos fueron GLARING la creación de una enorme masa de parados que buscó ayuda en trabajos temporales y la informalidad.

En esta línea ver lo que corrobora María Cristina Cacciamali (2000, p 155.):

"Frases que miden el sector informal de la categoría no registrada empleado o actividades económicas seleccionadas a priori, o empresas que operan con un número pequeñas empleados o trabajadores de ingresos bajos sido objeto de críticas: "... Estos enfoques, las frutas, a veces el deseo de medir el sector informal y la ausencia de información completa en las estadísticas oficiales pueden oscurecer la naturaleza y el carácter de este grupo de productores en el proceso de desarrollo económico, y puede dar lugar a interpretaciones erróneas de la calidad del desarrollo económico en el embarazo. Es decir, puede llevar a la conclusión de que los bajos niveles de ingresos que resume el sector no estructurado, que enmascara los bajos salarios del sector formal "(Cacciamali 1983: 38). Además, no observar las diferentes regulaciones sociales, especialmente la mano de obra, aunque es un corte empírica relevante a efectos analíticos, según algunos autores (Rakowski, 1994), no es, de acuerdo con las recomendaciones de la OIT y el enfoque adoptado para este trabajo parámetro suficiente para circunscribir el sector informal o incluso proceso de informalidad. Este aspecto trasciende las diferentes formas de organización de la producción, como actores económicos, con mayor o menor intensidad, debido al grado de moralidad fiscal de cada sociedad busca de escape cuando no evadir impuestos devidos.² En este sentido, el análisis de este cuestión debe incorporar el estudio de la estructura tributaria y la supervisión de las

autoridades públicas y sus relaciones con la sociedad civil. Por otra parte, un análisis desde esta perspectiva no puede ignorar las sanciones, las multas y los incentivos que la supervisión corrupto. Sumado a esto, el hecho de que la vida social, económica y política en el momento actual, en cambios intensos y competitividad, impulsa la reestructuración de las normas que, a su vez, difieren, a veces de manera significativa, entre los países. El marco regulador se extiende a todos los mercados e incluye legislación general y específica, dividido entre los diferentes niveles de gobierno. Todos estos elementos, y dificultan las comparaciones internacionales e intertemporales, restringir el uso de las regulaciones para fines de análisis a menos que sean objetos de estudio, tales como el grado de elusión y evasión de un impuesto en particular, o la desobediencia a bien definidos legislación específica en un mercado determinado. Estos estudios, a su vez, se pueden desarrollar de una manera más precisa en el campo de la economía sumergida (Cacciamali, 1991)".

El trabajo informal se pone como una alternativa al desempleo, y busca principalmente promover la supervivencia, recaudación de los ingresos de los trabajadores y la mejora de la calidad de vida. Es de destacar que también constituye una forma de eludir las barreras del mercado formal que están marcados por el exceso de burocracia y los altos impuestos. Por otro lado los trabajadores informales están excluidos de los derechos laborales, y la protección social.

Esta forma de trabajo no puede ser olvidado por el Estado y que debe ser regulada, de forma consecutiva aumenta los ingresos del Estado, para mantener el equilibrio fiscal y permitir una expansión de los servicios públicos. Por lo tanto, es necesaria la creación de políticas públicas que permitan la migración de los trabajadores del sector informal en el mercado formal. Por lo tanto, la economía informal tiene dos facetas: una negativa que implica la disminución de la recaudación de impuestos, y una positiva que se va a proporcionar al trabajador las condiciones mínimas para la supervivencia.

A este respecto son las conferencias de María Cristina Cacciamali (2000, p.171):

"Las políticas económicas y sociales de corto y largo plazo, mediante la

comprensión de los elementos estructurales, que deben regresar a las múltiples dimensiones del proceso de informalidad. Con respecto a los salarios sin registro, que señalar que las normas sobre el uso de la obra tiene una influencia directa no sólo en el perfil de distribución de ingresos a largo plazo, sino también en la vida cotidiana, en la vida familiar y el patrón psicológico de las personas, además de ser un componente importante de la ciudadanía. El elevado número de contrataciones ilegales observadas en Brasil en esta década y la expansión de formas de empleo que implícita o explícitamente eludir la legislación laboral tiene efectos no sólo en el uso indiscriminado de la obra, sino en la ciudadanía, para los empleados sin registro, por un lado no tiene acceso a un conjunto de garantías sociales y de otro tipo no constituyen un cuerpo colectivo. No tienen derechos y obligaciones. Se agrega a esto el hecho de que estas firmas de retener ingresos para el Estado, la restricción de la seguridad social fondo público y limitan la aplicación de otras políticas sociales. Las reglas para las relaciones de trabajo asalariados deben ser re-creados e implementados bajo la coordinación del Estado y de su supervisión y determinación de las sanciones aplicadas efectivamente en caso de fraude".

Se identificó que las políticas estatales de Brasil se centran más en la simple promoción de un equilibrio fiscal, de manera que se produce el aumento de la financiación pública, para buscar la recuperación de la ciudadanía y la erradicación de la pobreza.

Y continúa María Cristina Cacciamali (2000, p.171): "*En la otra cara del proceso de informalidad, el sector informal, la comprensión de las determinaciones y la dinámica de trabajo por cuenta propia y las pequeñas empresas que no operan con los empleados, es tema relevante para la formulación de políticas públicas. El crecimiento económico, aunque el favor de las pequeñas empresas las condiciones de funcionamiento, alcanza claramente diferentes productores y actividades; este hecho puede suponer el deterioro de las condiciones de vida de ciertos estratos. Esta es una de las razones para la implementación de políticas públicas específicas para su desarrollo económico. Otra razón es que la inserción más favorable y estable en el mercado de estos productores debe conducir*

a un comportamiento ciudadano en el cumplimiento de las distintas regulaciones".

Con el fin de poner freno a la evasión de impuestos sigue siendo el clásico necesidad de mejorar el sistema tributario con el fin de hacer que sea menos compleja. Medida que permitiría una identificación más fácil del contribuyente evasor; que junto a esto el uso más eficiente y frecuente de auditorías, y otras formas de supervisión que permitan el descubrimiento ilícito. Así como el aumento de las sanciones penales y administrativas con el fin de poner freno a la práctica criminal.

Por último, la principal forma de combatir el fraude fiscal se basa en la estimulación de la práctica de la Educación Fiscal, que es el tema central de esta investigación.

Aumentar la conciencia es una barrera para ser transportados, también es la solución ideal para vencer el mal. Proporcionar una sociedad para el funcionamiento de las instituciones, y oficinas de impuestos, es una forma transparente a entender la ley, y pueden comprender cómo esto afecta su vida, y es el camino hacia un futuro mejor.

4.2 Corrupción:

Entre los debates globales contemporáneos, mucho se ha dicho acerca de la corrupción en todas sus formas. La corrupción no es algo moderno, al contrario es tan antigua como el hombre mismo.

El más presente está en el mayor daño que es el contagio en la sociedad.

A través de los siglos, esta enfermedad ha evolucionado junto con el hombre, en la antigüedad fue visto más como el deterioro de instrumentos de clase política, y sirvió como la base para los cambios radicales de regímenes políticos.

En el curso de la historia la corrupción está vinculada a la moral, en oposición a esto, se convierte en un tema de discusión en torno a la

organización de los Estados, y de los puntos de vista políticos.

En la actualidad este problema tiene varios matices, siendo estudiados por diversas áreas del conocimiento, y que cuenta con un sinnúmero de ajustes.

La corrupción está estrechamente vinculada a la consecución de ventajas personales e intereses particulares, especialmente monetarias, en detrimento de la hacienda pública o la propiedad pública. Por lo tanto, implica la violación de un deber público, a saber, la probidad, sino también en violación de un deber moral, la honestidad.

En este sentido, señala José Lapalombara (1992, p.271), a saber:
"En primer lugar, debe haber una separación entre las esferas pública y privada, así como el entendimiento de que los derechos, deberes y responsabilidades específicas acoplar este último.

En segundo lugar, la corrupción política no puede existir separadamente de las instituciones y las funciones políticas, ninguna de las personas que llenan. No podemos hablar de la corrupción política, a menos que uno de los elementos en una transacción es en el ámbito público, en contraposición a lo privado.

En tercer lugar, las autoridades públicas implicadas tienen que comportarse de una manera que viola una obligación y / o responsabilidad, y este comportamiento tiene que servir a un propósito particular (es decir, no público). Estos s de aletas pueden estar asociados directamente con la autoridad o indirectamente con su familia, parientes, amigos u organizaciones con las que mantiene vínculos. El comportamiento puede ser activa o pasiva; la inacción, en un caso que requiere ninguna acción, también puede ser una forma de corrupción".

En Brasil, desde el punto de vista jurídico, la corrupción (en sentido estricto) establece los delitos que se basan en los artículos n° 317 y 333 del Código Penal:

Corrupción pasiva:

“Art. 317 - Solicitud o recibir, por sí mismos oa otras personas, directa o indirectamente, aunque fuera de la función o antes de asumirla, pero debido a que una ventaja indebida, o aceptar la promesa de tales ventajas:

Pena - reclusión de dos (2) a doce (12) años y multa. (Redacción modificada por la Ley N ° 10.763, de 12.11.2003)

§ 1 - La pena se aumentará en una tercera parte si, como resultado de la ventaja o promesa, el empleado disminuye o cesa de realizar cualquier acto de artesanía o la práctica infringir el deber funcional.

§ 2 - Si la práctica oficial, la práctica se detiene o ralentiza acto oficial, práctico violación deber, dando la orden o la influencia de los demás:

Pena - reclusión de tres meses a un año o multa”.

Corrupción activa:

"Art. 333 - Para ofrecer o prometer una ventaja indebida a un funcionario público para inducirlo a realizar, omitir o retardar un acto oficial:

Pena - reclusión de dos (2) a doce (12) años y multa. (Redacción modificada por la Ley N ° 10.763, de 12.11.2003)

Párrafo único - La pena se aumentará en una tercera parte, si, debido a la ventaja o promesa, los retrasos oficiales u omite un acto oficial o práctica que viola las funciones oficiales”.

Teniendo en cuenta la realidad jurídica brasileña hemos así tutorizado corrección jurídica, la moral, la integridad de la administración pública, que afecta a su credibilidad en la sociedad. En esta línea nos damos cuenta de lo que tiene Wolgran Junqueira Ferreira (1994, p.30): no sólo tendrá que decidir entre lo legal e ilegal, justo e injusto, conveniente e inconveniente, la oportuna e

inoportuna, sino también entre los honestos y los deshonestos.

Pero cuando la corrupción se presenta en su sentido más amplio podría ejemplificar muchos otros delitos tipificados en el Código Penal y otras leyes específicas, ofender a diversos bienes jurídicos.

Por ejemplo el artículo n° 319 (malversación), el artículo n° 332 (prestigios o explotación), el artículo n° 348 (favoritismo), entre muchos otros.

De la corrupción surge un gran número de vástagos, tales como el nepotismo, el clientelismo, el favoritismo y privilegios, y acciones que sean incompatibles con el buena gestión de gobierno.

En este vínculo, son las enseñanzas de Norberto Bobbio (1998, p.291), a saber:

"Esto se conoce como el fenómeno por el cual es llevado a un funcionario público para actuar de manera diferente las normas de sistemas normativos, favoreciendo intereses particulares en el cambio recompensa. Corruptos y por lo tanto el comportamiento ilegal que juega un papel en la estructura del Estado. Se pueden distinguir tres tipos de corrupción: la práctica del soborno o el uso de la recompensa oculto para el cambio en su favor la sensación de un funcionario público; nepotismo, o empleos públicos que conceden o no los contratos basados en el mérito, sino en las relaciones de parentesco; malversación de fondos por el mal uso o apropiación y asignación de fondos públicos para uso privado. La corrupción es considerada términos cm de legalidad y la ilegalidad, no la moralidad y la inmoralidad; Se debe tener en cuenta las diferencias entre las prácticas sociales y las normas legales y la diversidad de la evaluación de la conducta que se revela en el sector privado y el sector público. Por ejemplo, el director de una empresa privada para llamar a su hijo a un puesto de responsabilidad no cometer un acto de nepotismo, incluso si el niño no tenía los requisitos necesarios; pero me cometê- el director de una empresa pública".

En Brasil se ha señalado varias causas de la corrupción estatal, y la ausencia de un impuesto cultural, la desigualdad social, la falta de interés y la participación de la población en los asuntos públicos, la centralización del poder,

la falta de transparencia, la impunidad, los enormes gastos y costos de elección, entre otros.

En Argentina también son innumerables casos de corrupción, en este segmento, son interesantes las enseñanzas de Mariano Grondona (1993, p.60), a saber:

"Mientras que en los países desarrollados hay actos de corrupción, especialmente en las altas esferas del poder, los países en desarrollo sufren de un estado de corrupción. Por el contrario, la corrupción es intensa tanto en las capas superiores como en media y baja: infesta el Estado en su totalidad".

Frente a esta realidad es que la sociedad organizada busca frenar la corrupción en los niveles éticamente aceptables.

El control efectivo de la corrupción está estrechamente vinculada a las condiciones básicas de participación social en la vigilancia, investigación y represión de la corrupción, incluyendo la participación directa en la investigación de los hechos y trabajar en colaboración con los organismos gubernamentales.

CAPÍTULO 5°

DEBATES CONTEMPORÁNEOS SOBRE EL MUNDO FISCAL

5.1 CARGA TRIBUTARIA BRASILEÑA:

La medición de la presión fiscal de un país se entiende por la relación entre el producto interno bruto - PIB y el total de impuestos recaudados por el gobierno. Estos ingresos fiscales se deben recoger la observación de la capacidad de contribución de la población y lo suficiente para promover los servicios públicos, y otros gastos presupuestarios. La incidencia del impuesto es totalmente correlacionado con el modelo de Estado y adoptado por el país, que aumentan o disminuyen los poderes del Estado. A nivel nacional se considera la carga tributaria brasileña muy alto, aunque no es la más alta del mundo. En los años 1950 y 1960 que tenía un nivel de sólo el 20% (veinte por ciento), en los años 1970 y 1980 se desarrolló al 25% (veinticinco por ciento), mientras que en

la década de 1990 se ha disparado al 35% (treinta cinco por ciento) del Producto Nacional doméstico - PIB.

En este enlace se nota enseñanzas de Hugo de Brito Machado (2005, p.1):

“Los que hablan de altos impuestos, por lo general se refieren a la proporción de estos en relación con el PIB (Producto Interno Bruto), que es la suma de la producción de la riqueza en el país. Muy pocos, sin embargo, saben cómo determinó el PIB, o que hay varios criterios para esa determinación, que permite la manipulación de cambios significativos. En otras palabras, no se sabe exactamente lo que la carga fiscal para los brasileños, es decir, la presión fiscal no se ha establecido con la transparencia necesaria para ser entendido por la gran mayoría”.

En la década del 2010 países como India y China, celebraban carga fiscal de alrededor del 20% (veinte por ciento) y Argentina alrededor del 22% (veinte y dos por ciento) Producto Interno Bruto - PIB. Ya en 2014 Argentina ganó el papel de colector más grande de América del Sur, superando a Brasil y llegar a una carga tributaria del 37% (treinta y siete por ciento) del Producto Interno Bruto - PIB. Desde 2012, la carga tributaria en Brasil fue en constante crecimiento y alcanzó el nivel de 36% (treinta y seis por ciento).

Cabe destacar que el crecimiento de impuestos ocurrió en otros países de América Latina, y está vinculada a un nuevo escenario internacional, diseñado por las condiciones macroeconómicas favorables, el fortalecimiento de las administraciones tributarias, y la remodelación de los sistemas tributarios. Por otro lado los países ricos han demostrado con bastante eficacia en el mantenimiento de la carga fiscal estable y controlada.

Uno debe darse cuenta de que el crecimiento excesivo de la presión fiscal puede tener el efecto contrario, lo que resulta en el estancamiento de la economía local, el desincentivo de negocios formal, el aumento de los precios y la reducción de las ventas, poniendo en peligro la eficacia de los impuestos

Veamos las instrucciones de Hugo de Brito Machado (2016, p.1):

“El aumento de la presión fiscal se está convirtiendo cada vez más difícil el desempeño de la actividad económica y la creciente resistencia a los tributos, lo que hace aumentar la tensión en la relación fisco contribuyente. Por un lado crecer las tasas de morosidad y otros aumentos de la presión fiscal, con la creación de mecanismos burocráticos para controlar la conducta del contribuyente suerte de no permitir que se escape el deber de rendir homenaje, y con el aumento de las sanciones aplicable a los delincuentes”.

Este escenario ofrece la evasión de impuestos, ya que las empresas buscan todos los mecanismos para reducir los impuestos salariales, y reducir los precios de sus productos, lo que favorece la competitividad. En estas situaciones el propio Estado estimula la práctica de la evasión de impuestos. Por lo que el impuesto será en última instancia, lograr ahorros e ingresos para el consumo, lo que afecta el poder adquisitivo de los consumidores.

En Brasil podemos identificar que no hay una disminución en los ingresos totales, de lo contrario podemos ver un serio estancamiento de la economía evidenciado por las tasas de crecimiento observadas disminuidos en los últimos años. Este hecho, en última instancia llega a las clases más desfavorecidas de la población con el fin de reducir el número de puestos de trabajo disponibles. Se sabe que el principal obstáculo para el crecimiento económico diminutivo es la elevada presión fiscal.

La eliminación de los impuestos en Brasil se comprometería a mantener un nivel de vida con dignidad, la llamada mínimo vital. Cabe destacar que los ciudadanos han buscado una mayor eficiencia y calidad en la prestación de servicios, mientras que el Estado no puede cumplir con sus obligaciones y cumplir con estas exigencias. La necesidad de políticas sociales para reducir la desigualdad entre ricos y pobres siguen siendo el principal reto de la sociedad brasileña. Una alternativa para combatir la elevada presión fiscal es la ampliación de la base tributaria mediante la utilización de mecanismos que permitan la formalización de nichos económicos, no contribuye formalmente, en particular los

miembros de la economía informal. En este sentido también ayuda a la aplicación de los instrumentos que limite la evasión de impuestos, y la reducción de los beneficios fiscales, la promoción de un ingreso más equitativa.

5.2 NEOLIBERALISMO Y TRIBUTACIÓN:

5.2 Neoliberalismo e tributação:

El neoliberalismo es una alternativa al intervencionismo estatal, defendido por el Estado de Bienestar Social, en un principio emergente en los Estados Unidos y Europa, incluso en la década de 1940. Esta nueva doctrina política destinada a reducir al mínimo los efectos nocivos del socialismo, y demostrado la política económica en el ámbito social, era incompatible con los dictados de una sociedad libre. En esta coyuntura, la libertad económica se redujo debido a las regulaciones estatales graves, y las restricciones al mercado libre. De hecho, se encontró que el amplio control del gobierno se evidencia en el Estado de Bienestar, que destruyó la competencia en el mercado libre y la libertad. Esta doctrina también fue criticada porque supuestamente daño a la libertad individual ya que se colocó en el fondo por el Estado, poniendo a la gente en una especie de atadura invisible.

Presentamos la lección de Marcos Vinicius Chiliatto Leite (2007, p. 26):

“En la ideología liberal, más radical, el Estado y el mercado se presentan como "principios de organización social antagónica e irreconciliable, se niega al Estado como sujeto económico. En el trabajo de Hayek, no hay ninguna posibilidad de que el Estado de guiar el proceso económico con ciertos propósitos y objetivos precisos. Por lo tanto, la solución es una "despolitización" del Estado de salir del mismo, y está sujeta al libre mercado. El nuevo estado debe ser funciones 'mínimos' y pequeñas, o simplemente para permitir la ejecución de los contratos y basarse de respetar la "soberanía del individuo". Los agentes privados son condiciones superiores con respecto a las decisiones económicas que interviene en el sector público. De acuerdo con la ideología neoliberal, cualquier intervención política que

está más allá de la garantía de la libertad individual y la seguridad de la propiedad es "inmoral". Por lo tanto, la esencia de fundamentos teóricos neoliberales, se puede concluir que la tributación progresiva duele libertades individuales, porque el Estado no debe interferir con los problemas de distribución de la riqueza y de la propiedad; en el caso de una "moralidad" o intervención política contra el mercado y contra las decisiones privadas "superiores".

La crisis capitalista en la década de 1970, se refiere a un fallo del sistema, y dio lugar a la caída de la economía capitalista marcada por un bajo crecimiento económico, y tasas de interés enormes. En esta época del descenso, fue esencial para la doctrina capitalista, fue reformulado y adaptarse al nuevo escenario global.

Para Marcos Vinicius Chiliatto Leite (2007, p. 24): *“Cada vez más, los neoliberales han ganado la atención de la sociedad y el gobierno. Ya en la década de 1970 en Chile del dictador Pinochet, y Margaret Thatcher en Gran Bretaña; más tarde Ronald Wilson Reagan, marcaron la década de 1980 en los EE.UU.; en 1989 el documento 'Consenso de Washington', que se convirtió en la política oficial del Fondo Monetario Internacional; y en la década de 1990 la gran mayoría de los países sufrió una gran influencia de la ideología neoliberal”.*

Junto a esto, fueron factores clave para el endurecimiento de la crisis capitalista del movimiento obrero y el fortalecimiento del poder de los sindicatos, que generan enormes pérdidas para las grandes empresas que disminuyen alarmantemente beneficios. Esta situación culminó en una crisis del mercado, y para poner remedio a esta situación requiere un estado de ser fuerte para restringir las fuerzas de gastos y sindicales límites públicos y, por otro lado, era suave con el fin de no intervenir en la economía.

Para José Murari Bovo (2010, p. 84), a saber: *“[...] En el marco teórico neoliberal descentralizar, la propuesta incluye una serie de medidas prácticas destinadas a reducir el papel centralizado e intervencionista del Estado; la modernización de la administración pública; y mejorar la competitividad sistémica durante el proceso de ajuste de las economías de los países de América Latina. En*

este sentido la descentralización, visto como un medio práctico para aumentar la eficiencia de la administración pública, ajustado por la crítica de esta corriente neoliberal al estado de desarrollo "viejo" e ineficiente".

Entre la primera acción de gobierno, fue la necesidad de una reforma fiscal que estimule a los agentes económicos. Además de la reducción de los impuestos, corroboró con un desglose de la redistribución del ingreso y de fomentar la desigualdad social, que en ese momento fue visto como positivo y como un pilar de la política neoliberal. El neoliberalismo se centró en la reforma fiscal y la reducción del gasto público en toda Europa occidental, mientras que Estados Unidos libra una disputa con la Unión Soviética en la llamada Guerra Fría, y había adoptado un neoliberalismo más radical, marcado por una política de privatización y la reducción de impuestos. La doctrina neoliberal, a pesar de todas las críticas, logró controlar el proceso inflacionario en 1970, desde el debilitamiento de los sindicatos, la reducción de los salarios y estimular a las empresas, y la recuperación consecutiva de ganancias. Por otro lado, la reanudación del crecimiento económico era minúsculo, y se solidificó las desigualdades sociales. Sin duda, el fracaso del neoliberalismo, en primer lugar porque el gasto público no ha disminuido, y desde el Estado tenía que compensar las pérdidas económicas derivadas de alto desempleo, sino también por el libre comercio y la desregulación de la economía a crear un entorno inestable propiciando la especulación, mientras que la producción de bienes y la riqueza se estancó.

Observemos las lecciones de Perry Anderson (2010, p.23):

"En este sentido, cualquier saldo actual de neoliberalismo sólo puede ser temporal. Este es un movimiento sin terminar. Por ahora, sin embargo, es posible dar un veredicto sobre su actuación durante casi 15 años en los países más ricos del mundo, la única área en la que aparecen sus frutos, que se puede decir así, madura. En lo económico, el neoliberalismo ha fracasado, no consiguió ninguna revitalización básica del capitalismo avanzado. En lo social, por el contrario, el neoliberalismo logró muchos de sus objetivos, la creación de sociedades

marcadamente más desiguales, aunque no tan privatizada como quería. Política e ideológicamente, el éxito, sin embargo, el neoliberalismo ha logrado en un grado en el que sus fundadores probablemente nunca soñaron, la difusión de la simple idea de que no hay alternativas a sus principios, todo sea confesando o negando, tiene que adaptarse a su estándares. Es probable que ninguna sabiduría convencional ha logrado un dominio tan completo desde el comienzo del siglo como el neoliberal hoy. Este fenómeno se llama hegemonía, aunque, por supuesto, millones de personas no creen dichos esquemas. La tarea de sus oponentes es ofrecer otros ingresos y preparar otros esquemas. Sólo no se sabe cuándo o dónde se presenten. Históricamente, el punto de inflexión de una onda es una sorpresa”.

Desde el punto de vista político la doctrina neoliberal debilita la democracia, una vez cometido a la libre elección de los ciudadanos. Complementaria manera neoliberalismo involucrada en la creación de una imagen perjudicial para el capitalismo, la creación de un sistema que desprecia la dignidad humana y sólo valora la ganancia de potencia. En este sentido la doctrina neoliberal traiciona las expectativas de los ciudadanos y los gobiernos, ya que no era capaz de asegurar el bien común, la igualdad y la libertad. A pesar de todos los obstáculos y las barreras de la política neoliberal ha sobrevivido en medio de las muchas crisis económicas globales experimentado en los últimos años. Este modelo ha sido responsable de las condiciones inhumanas de vida para los pobres y la clase media, garantizando al mismo tiempo una serie de beneficios (fiscal o de otro tipo) para los más ricos.

5.3 ESTADO DEMOCRÁTICO DE DERECHO Y TRIBUTACIÓN:

El ideal democrático, es perseguido por muchos siglos desde Atenas en la Grecia antigua. A lo largo de la historia del mundo hay muchos casos de éxito y fracaso de este régimen político. En el mundo actual hay un nuevo modelo de organización estatal llamada Ley Estado democrático que se caracteriza por el uso de los mecanismos legales para regular la actividad del Estado y se basa en la soberanía popular asegurar la participación de la sociedad en general en las directrices de política. Podemos ilustrar el caso brasileño en el que la Constitución de 1988 a condición de que el país se basa en el estado de

derecho democrático. El impuesto por la Constitución de 1988 estableció un sistema fiscal muy complejo pero que hacen factible la reducción de las desigualdades sociales, una mejor redistribución de la renta y el respeto por el contribuyente. El sistema fiscal puede considerarse un fracaso para permitir intervenciones leyes dispersas (medidas provisionales, las leyes y decretos) que los problemas de la organización tributaria y, a menudo se consideran inconstitucional.

Apunta Hugo de Brito Machado (2005, p.2):

“Nuestro sistema de impuestos es realmente muy complicado. Tenemos numerosos impuestos federales, estatales y municipales. Son impuestos, contribuciones de mejoras, las cotizaciones sociales, aportes intervención en el dominio económico (los famosos CIDES), contribuciones profesionales, las contribuciones a la seguridad social, que forman un sistema complejo que incluso los expertos pueden entender completamente. Pero no es necesario entender todo el sistema fiscal con el fin de asegurarse de que nuestra carga tributaria es realmente muy alta. Sólo conocer las tarifas del impuesto sobre la renta de las personas físicas (a causa de lo que ganamos), y el ICMS, COFINS y conocida contribución como PIS / PASEP (debido sobre lo que consumimos), con el fin de tener una idea muy segura del peso de los impuestos en el bolsillo de cada uno de nosotros”.

Cabe señalar que la realidad brasileña también está constituida por una desigualdad económica y social extrema, que está especialmente vinculado a la ineficiencia del sistema de impuestos para redistribuir el ingreso y la riqueza. Acoplado a que los servicios públicos son prestados deficientemente, y no cumple con las expectativas de la sociedad. De hecho, las promesas y las perspectivas previstas por la Constitución Federal de 1988 se prohibió por las fuerzas políticas que compiten por el poder dañar la vida de la población. Teniendo en cuenta esta realidad, la democracia deja de ser abstracto y se convierte en realidad en la búsqueda de la realización de los derechos y garantías fundamentales. El derecho a la democracia es el instrumento de igualación entre el

ciudadano y el Estado en la búsqueda de una solución justa, solidaria, igualitaria y humana.

5.4 GUERRA FISCAL:

En materia fiscal, guerra fiscal es un tema muy controvertido y puede ser caracterizado como incentivos fiscales unilateralmente por el Gobierno Federal, los Estados, Distrito Federal y municipios.

Para Eugênio Lagemann (2015, p 10):

“La guerra fiscal es un proceso de competencia entre jurisdicciones, operado por la adopción de medidas de carácter fiscal, de los que afectan a la base fiscal de las otras unidades de gobierno, y por lo tanto traen ventajas y / o desventajas de bienestar diferencial de los ciudadanos de diferentes estados. La actitud de los gobernantes expresaría un comportamiento no cooperativo, resultados prácticos convergen en favor de alianzas de plazas, es decir, que tienen por objeto satisfacer el bienestar de los ciudadanos de la territorialidad implicados, aunque pueden estar en conflicto con los intereses de la nación [.. .].”

En Brasil, los principales incentivos fiscales están vinculados a la reducción o exención de los tipos del ICMS (Impuesto sobre Circulación de Mercancías y Servicios) y ISS (Servicio de Impuestos), a menudo daña a la Constitución Federal de 1988 y las leyes fiscales. Finalmente la llamada guerra fiscal crea inestabilidad y la feroz competencia entre los estados y municipios en el interés de elevar la inversión privada a una región.

Para Ives Gandra Martins (2011, online), notemos:

“Aunque convencido de que la carga burocrática de nuestra Federación no encaja en el PIB, el acondicionamiento del alto porcentaje de impuestos en el país, no veo cómo se puede reducir sin enfrentar el problema principal del sistema tributario, que es la guerra fiscal, traído de el error inicial de la Enmienda Constitucional No. 18/65 fabricantes, sería posible "regionalizar" un homenaje a la "vocación nacional" por el principio general del valor, o más bien el no acumulativo. Considero que la guerra fiscal, y en parte por el Tribunal Supremo tiene que encontrar la solución dentro de

una reforma que sin quitar el derecho prescriptivo de los estados para gestionar el ICMS, equivale disputas pasadas sobre las que el pretorio exaltada no abordó. Se trata de la definición de la tributación futura, sin por ello aumentar la carga - la fórmula actualmente en discusión en el gobierno inevitablemente promover - por el que se modifica el sistema de operaciones de un estado a otro, mezclado (parte beneficiando al origen y de destino) para el sistema en el destino con una pequeña compensación a los exportadores netos Unidos, alrededor del 2% de los ingresos”.

En cuanto al uso de la guerra fiscal para cambiar el ICMS es expresar sello constitucional, y en este sentido es relevante y fortaleciente la Constitución Federal de 1988 en su Artículo 155.

Esta disposición tiene como objetivo frenar la competencia fiscal y mantener un ambiente de cooperación entre las entidades federales. Dentro de las disposiciones de la ley y los valores de la solidaridad y federalismo no hay obstáculo para la concesión de incentivos fiscales. En línea, es que las exenciones e incentivos fiscales se consideran instrumentos de realización de justicia fiscal, lo que permite la redistribución de la riqueza y el ingreso. Cuando es la concesión de incentivos fiscales que la mayoría cree es el desarrollo regional o nacional, eliminación de las desigualdades y la preservación de los derechos individuales. Sin embargo la realidad muestra otra imagen que está marcada por una guerra fiscal mayor, que crea sectores con un trato preferencial y asegura desarrollados gastos tributarios. Por lo tanto esta situación en vez de traer progreso causa enormes pérdidas sociales y económicas.

Señala Ricardo Varsano (1997, p.2), notemos:

“El hecho es que la guerra fiscal continúa, aunque la ley existe desde hace más de 20 años. La ley no se observa y nadie toma la iniciativa para exigir la imposición de sanciones, a pesar de la expresión "guerra fiscal" siempre se utiliza con una connotación negativa, como una maldición. La falta de respeto a la ley por sus propios gobernantes es ciertamente una pérdida para la nación. La guerra de impuestos es, como su nombre lo indica, una situación de conflicto en la Federación. La entidad federal que gana - cuando, de hecho, hay una

cierta ganancia - requiere, en la mayoría de los casos, una pérdida de uno o algunos de los otros, ya que la guerra no suele ser un juego de suma positiva. El federalismo, que es una relación de cooperación entre las unidades de gobierno, se sacude. También la Federación - se enfrentan a los brasileños como a la Constitución que contiene cláusula de afianzamiento que impide su abolición”.

Fundamentalmente, es evidente que hay un carácter social en el centro de los incentivos fiscales, por otra parte, la escena brasileña de la densa disputa de impuestos crea un marco de complicaciones de la relación tributaria en lugar de reducir las desigualdades regionales. Esta práctica se está convirtiendo cada vez más temeroso como la capacidad de conceder privilegios fiscales, sacrificando las arcas públicas, y comprometiendo a proporcionar la empresa de servicios públicos. De este modo las desigualdades regionales se magnifican, ya que los Estados más desfavorecidos no pueden renunciar a sus ingresos fiscales, y otros muchos son los que necesitan el empleo y el desarrollo industrial. La concesión de incentivos fiscales por los estados pobres, implica el compromiso de los servicios públicos, lo que socava el desarrollo social y económico. Así que el asunto en cuestión es extremadamente grave ya que rompe la armonía entre las entidades federales, que es la ofensa al pacto federal, y socavan el desarrollo de las actividades económicas. El uso de incentivos fiscales para atraer la inversión privada es aparentemente algo beneficioso, se revela en un instrumento de diferencias injusto que fomenta las desigualdades sociales y relega el desarrollo social.

5.5 CONSECUENCIAS DE LA GUERRA FISCAL:

El crecimiento de la competencia fiscal entre los estados en la década de 1990 causó gran repercusión en la prensa nacional. En esta línea se produjo una intensa lucha jurídica, política y fiscal entre los estados con el fin de atraer inversiones y grandes empresas, ofreciendo a esto una serie de beneficios y concesiones a instalarse en su territorio. Una competencia fiscal de esta naturaleza conlleva numerosas consecuencias positivas y negativas, el principal eje de la ventaja fiscal como la principal forma de atraer a las empresas. Con los años se ha descubierto que los incentivos del gobierno no estaban llegando a las expectativas

de las inversiones productivas de inicio. Empresas de instalación no están directamente relacionados con el alivio de impuestos, pero a factores macroeconómicos como la competencia, el rendimiento esperado y el riesgo que implica. Por lo tanto, el beneficio fiscal no sería decisiva para el desplazamiento de una empresa, apuntando a las cuestiones económicas como elementos precípios a esta decisión, con el tributo sólo de uno de varios elementos para ubicar territorialmente la empresa. Los factores extrafiscal como la actividad sindical, el costo de mano de obra local, la calidad de vida, la proximidad al mercado de consumo y de mercado de los productores (mercado local), una infraestructura adecuada, de calidad buenos telecomunicaciones, la saturación del espacio son otros elementos decisivos que componen el paisaje para la instalación de una empresa. Por lo tanto, el beneficio fiscal es sólo uno de estos muchos elementos que están definiendo la instalación y expansión de los negocios. La noción de los beneficios fiscales apareció para promover el desarrollo de las regiones más remotas del país, donde las inversiones son pequeñas y se compromete la calidad de vida. La búsqueda de progreso a través de incentivos fiscales no ocurrió como se esperaba, ya que no hubo cambios positivos de las economías regionales. Dentro de la realidad nacional existen pocos casos de incentivos fiscales estatales que dan como resultado una ganancia considerable para la Unión. Podemos mencionar el caso de los incentivos ICMS para las grandes empresas de exportación se convirtió en algo inviable, ya que este impuesto se considera libre de las exportaciones.

Esta afirmación está contenida en el artículo 3, fracción II, de la Ley Complementaria N° 87 de 13 de septiembre de 1996, ver:

Art. 3: La tasa no se aplica: 14 II - Operaciones y prestación de bienes en el extranjero, incluidas las materias primas y productos industriales semielaborados o servicios.

En otros incentivos que tratan de reinstalarse en sencillas empresas nacionales que se dirige al mercado interior, tanto dentro del territorio del país, es un despilfarro de recursos públicos, salvo en casos excepcionales que

proporcionan otros beneficios para la empresa, al Estado, y al país. Este entendimiento de ganancias deben superar las pérdidas y apuntar a las renunciaciones del estado ya que las empresas extranjeras con beneficios fiscales sólo son viables cuando hay una disputa con otros países para acoger el proyecto. Parte supuesto que la empresa ya instalada en el país no tendría sentido conceder incentivos, ya que no había peligro de perder el proyecto a otros países. En este caso la diferencia entre los estados, representan la fragmentación de interés nacional, colocando en los intereses internacionales de superioridad.

5.6 EL SISTEMA TRIBUTARIO BRASILEÑO Y SUS PROBLEMÁTICAS:

El sistema tributario brasileño se caracteriza en tres básicas: la falta de equidad, impuestos acumulativos y el nivel de carga tributaria. Sobre todo porque los impuestos acumulativos que crean efectos negativos en la negatividad. Esto implica incremento de costes y causar una distorsión en la producción y los precios relativos. En comparación con los productos importados, los productos nacionales terminan perdiendo competitividad. La falta de equidad contribuye a la concentración de ingresos del país, por lo que el nivel de carga tributaria nacional se acerca al nivel medio de la carga del impuesto en los países desarrollados. El aumento del gasto público implica directamente en el aumento de la carga tributaria de Brasil, por lo que el gobierno aumenta la recaudación de fondos a través de los impuestos y los utiliza para mantener el gasto público. La urbanización y el factor demográfico que contribuye al aumento del gasto público. El progresivo envejecimiento de la población significa más gasto en seguridad social y el sistema de salud. Ya en relación con la urbanización puede identificar el aumento de la producción del hombre de campo a las ciudades, lo que confirma una mayor necesidad de servicios públicos áreas tales como la educación, la salud, el transporte y la infraestructura relacionada. El aumento del nivel de la educación implica una exigencia cada vez mayor de la sociedad de servicios públicos de calidad. En el siglo pasado, el gasto público aumentó de manera espectacular en los países desarrollados, especialmente los que participan en las dos guerras mundiales. Incluso después de la Segunda Guerra Mundial que el gasto público

aumenta la tendencia se mantuvo en vigor, incluyendo cabe mencionar que Brasil siguió esta línea con respecto al crecimiento de los gastos del gobierno. En el escenario brasileño tratando de decirle a la inflación galopante e impulsar el crecimiento económico como resultado un enorme crecimiento de la deuda pública. Dentro del gasto público de Brasil tienen las siguientes clasificaciones: costo de la seguridad social y la asistencia social; gastos de capital; pago de intereses de la deuda pública; y el consumo público.

CAPÍTULO 6° TRIBUTACIÓN EN ARGENTINA

La República Argentina tiene hoy (y desde hace tiempo) la presión tributaria más alta de su historia, la segunda de la región y en un nivel muy próximo al de los países considerados desarrollados, sin una adecuada contraprestación de servicios públicos.

Un estudio desarrollado por la CEPAL, desarrolla que la Argentina alcanzó en el año 2013 un nivel de presión tributaria de 31,2%, cuatro puntos por debajo del 35,7 % de Brasil y por encima del resto de los países de América latina.

Este porcentaje en realidad era bastante superior con la anterior base de cálculo del PBI (se modificó en el año 2013), ya que con el PBI base 1993 el nivel de presión tributaria en el año 2013 hubiera alcanzado el 40,1% (en países desarrollados, tienen un promedio de 34,1%, aunque con importantes diferencias entre ellos van del 19,7% de México al 48,6% de Dinamarca).

Si bien la República Argentina no llega al promedio de presión tributaria de la OCDE, pero tiene un nivel de prestación de servicios, como en educación, salud, seguridad o infraestructura, muy menor al de la mayoría de los Estados miembros de esa organización.

La Argentina tiene un perfil impositivo regresivo por el predominio de impuestos indirectos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), o el Impuesto a las Ganancias.

Los especialistas tributarios consideran en aumento la carga

de los impuestos sobre el Producto Bruto Interno (PBI).

Para el Director de ACM Maximiliano Castillo sustenta que *“para la calidad y cantidad de los bienes públicos que proveen los estados nacional, provincial y municipal, la presión tributaria es claramente excesiva”*.

Para César Litvin (Presidente del Instituto Tributario), sustenta que *“la Argentina tiene un sistema tributario regresivo, porque el impuesto que más recauda es el IVA”*.

Para Andrés Edelstein (miembro de PWC) señala *“los impuestos que gravan las capacidades contributivas de rentas y patrimonio (Ganancias, Ganancia Mínima Presunta y Bienes Personales) tienen una participación menor en la recaudación, por lo que, en conjunto, la estructura impositiva argentina es regresiva”*.

Adrián Ramos economista de Econométrica sostiene *“la protección social que existe hoy en la Argentina no es acorde con los niveles de recaudación e incorpora bolsones de ineficiencia....sin dudas la presión tributaria alcanzó un límite difícil de superar en los próximos años y, a la vez es difícil imaginar una reducción muy significativa; más aún en un contexto de rigidez en la naturaleza de buena parte del gasto público”*.

Por su parte para Nadin Argañaraz (Director del Instituto Argentino de Análisis Fiscal -Iaraf- sostiene *“en la Argentina han ido ganando importancia en la estructura de recaudación tributos sumamente distorsivos e ineficientes, como el Impuesto Provincial sobre los Ingresos Brutos, claramente regresivo, o el llamado Impuesto al Cheque (el tributo que grava los débitos y créditos bancarios)”*.

Sectores tributaristas sostienen que lograr lograr un sistema más equitativo y eficiente, algunas modificaciones serían reducir la alícuota del Impuesto al Cheque, eliminar o disminuir los Derechos de Exportación; la disminución en el Impuesto a las Ganancias, como reducir las utilidades

reinvertidas, el Sistema Previsional, prioridades en el gasto público, el federalismo fiscal.

Impuestos distorsivos como las retenciones a las exportaciones en algunos productos ya fueron eliminados o reducidos por la nueva administración gobernante; y contemplar el combate a la inflación.

Se señala que los trabajadores en relación de dependencia afrontan otros impuestos que son directos, como el inmobiliario, patentes y bienes personales, y los indirectos como el IVA, los Ingresos Brutos, entendiéndose que terminan sufriendo una carga tributaria total superior al 50% de sus ingresos.

En la Argentina la encargada de ejecutar las políticas impulsadas por el Poder Ejecutivo Nacional en materia de impuestos, aduanas y recursos de la seguridad social, es la AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos).

Dicho organismo fue creado en el año 1997, mediante el Decreto N° 618/1997, actuando como entidad autárquica en el orden administrativo y financiero.

El Administrador Federal de Ingresos Públicos es la máxima autoridad de la AFIP, y es designado por el Poder Ejecutivo de Argentina, y avalado por el Poder Legislativo.

La institución, tiene a su vez tres Direcciones Generales, a saber:

“*Dirección General Impositiva*” (DGI): encargada de la aplicación, percepción, recaudación y fiscalización de los impuestos nacionales.

“*Dirección General de Aduanas*” (DGA): aplica la legislación relativa a la importación y exportación de mercaderías, y el control de los bienes que ingresan o egresan en el territorio aduanero argentino.

“*Dirección General de Recursos de la Seguridad Social*” (DGRSS): recauda y fiscaliza los recursos que financian las prestaciones de la Seguridad Social.

Entre los contribuyentes de la AFIP se encuentran: Autónomos, Contribuyentes del Régimen General, Empleadores, Empleados, Futuro Contribuyentes, Monotributistas, Empleados de Casas Particulares, Operadores de Comercio Exterior, Viajeros, Usuarios Aduaneros, y Organismos de la Seguridad Social.

En la AFIP existen dos clases de contribuyentes, a saber:

1) “*Contribuyentes AFIP del Régimen General*”:

Personas físicas o jurídicas sujetos de Impuestos como el de las Ganancias, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a los Bienes Personales, el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta y cualquier otro impuesto nacional que sea recaudado y fiscalizado por la AFIP; y los empleadores o trabajadores autónomos que deben cumplir con el Régimen General (en éstos casos existen excepciones).

2) “*Contribuyentes AFIP Monotributistas*”:

El Monotributo consiste en concentrar en un único tributo el ingreso de un importe fijo, el cual está formado por un componente previsional y otro impositivo. La obligación de pago es mensual y obligatorio, y los empleadores monotributistas deben registrar a sus trabajadores e ingresar los aportes y contribuciones.

CAPÍTULO 7°

CONSIDERACIONES FINALES

En la presente investigación profundizamos nociones que a mi entender son relevantes desde la perspectiva de la tributación, y con sentido no solo impositivo, sino de una mirada social.

La necesidad de la inclusión en el contexto Educativo Brasileño con prácticas y actividades pedagógicas en escuelas o instituciones educacionales de un mayor y mejor conocimiento del significado y compromiso de

la tributación, es una lectura esperanzadora de un presente y futuro de jóvenes con mayor conocimiento de la importancia social del cumplimiento de nuestras obligaciones fiscales.

Hemos impulsado esclarecer en los capítulos precedentes con diferentes aristas, situaciones de los principales problemas que la sociedad brasileña enfrenta hoy en día, como es la presión tributaria, los impuestos regresivos, la fiscalización de las obligaciones contributiva, o la evasión fiscal.

Observamos y señalamos con mucha preocupación la excesiva presión tributaria que se ejerce sobre los contribuyentes, señalando casos puntuales como en la ciudad de Crato/Ceará (Brasil), con impuestos considerados regresivos, que no alientan por ejemplo la generación de empleos, y una ausencia de solidaridad con los sectores más desprotegidos.

Se puntualizó situaciones que derivan de la política tributaria actual en Brasil, la falta de planeamiento de sus acciones, y sobre todo la ausencia de una educación que promueva una Ciudadanía Tributaria.

Se abordó y avanzó en aspectos fundamentales de carácter político, y su repercusión en la sociedad, especialmente su ausencia en los sectores más desprotegidos, más pobres, de una sociedad más necesitada a pesar de la normativa vigente brasileña, en especial a partir de la sanción de la Constitución Federal Brasileña del año 1988, que es un despegue normativo fundamental el de transitar por el camino de la solidaridad fiscal.

Asimismo profundizamos conceptos y experiencias sobre retención fiscal y corrupción, con características propias en Brasil, y como también aspectos relevantes sobre tributación en la República Argentina.

La Administración Tributaria debe asumir una postura técnica/científica que exprese un desenvolvimiento ético- político en las diferentes esferas de poder, y que se debería reflejar en la sociedad civil y en la sociedad política, sin ocultar realidades sectoriales y reales finalidades.

Ampliamos el estudio, analizando cómo la inclusión de la “Educación Tributaria” en la sociedad puede contribuir a la lucha contra la corrupción, y la promoción de los ingresos fiscales sociales.

Se trató de presentar nociones de conciencia ciudadana en relación con el pago de impuestos, contribuciones, tasas, aranceles y supervisión del almacenamiento y la aplicación de estos valores.

Se transitó en la pesquisa, de transmitir y permitir a la comprensión de los principios básicos del Sistema de Impuestos en la República Federativa de Brasil, incluyendo los establecidos en la Constitución establecida en el año 1988.

Propusimos la expansión de la “Educación Tributaria” a través del Sistema Educativo y en las actividades educativas que promueven un cambio en el comportamiento de los individuos con respecto a la actividad de impuestos.

Hicimos especial y principal referencia en obras de relevantes doctrinarios como: Aliomar Whaler, Geraldo Ataliba, Hugo de Brito Machado, Ingo Sarlet, Ives Gandra Martins, José Afonso da Silva, José Casalta Nabais, Norberto Bobbio, Paul Bonavides, Paulo Freire y UADI Lammêgo Bulos.

Debo señalar, que esta investigación se originó a partir de la necesidad de comprender cómo la población necesita mejores herramientas, que explican y ofrecen alternativas posibles a la necesidad de mayor y mejor educación, para que sus contenidos y actividades de práctica que contribuyen a la educación cívica, en relación a los impuestos de los contribuyentes.

Este estudio, estimo que debe insertarse en el contexto educativo brasileño de las prácticas y / o de las actividades educativas en las escuelas, a fin de contribuir con un cambio de actitud de las personas y el Estado en las cuestiones y en el contexto de impuestos; en un momento de aumentos considerables en la evasión impositiva, con las dificultades de su mayor vigilancia, carga fiscal, la evasión impositiva, y de tributos, siendo la promoción social uno de

los principales problemas a enfrentar.

A lo largo del primer capítulo tratamos de presentar una idea general de los impuestos, presentando conceptos introductorios vinculados al Estado, los impuestos, la Política Fiscal y la corrupción, con el fin de presentar una visión general sobre toda la investigación; especialmente haciendo referencia al Principio de la Dignidad Humana.

Desarrollamos conceptos sobre el término impuesto, de acuerdo con doctrinas y la legislación; evidenciando la existencia de cuatro principios: la certeza, la imparcialidad, la recolección de economía y comodidad de pago.

Reflexionamos sobre la importancia de la soberanía, y el Estado de Derecho en relación a la tributación; la interacción de sistemas de impuestos, la política fiscal y el mínimo existencial; como también el modelo regresivo del Sistema Tributario Brasileño.

Evidenciamos que los impuestos progresivos es visto como una alternativa a la concentración del ingreso y de la riqueza.

Entiendo que en los últimos años, en el Brasil se caracterizaron por las bajas tasas de crecimiento económico, el estancamiento de la economía, y la reducción del número de puestos de trabajo formales, que a mi entender son el resultado de una política fiscal regresiva, obsoleta, y restrictiva.

Ampliamos sobre la Teoría de la Imposición y la transparencia, incluyendo mencionar la Teoría del Equilibrio General; debatiendo sobre la transparencia administrativa que consiste en tres elementos: la publicidad de los actos del Estado, la motivación de las acciones basadas en el interés público, y la participación pública en las decisiones del gobierno.

Señalamos que la complejidad del Sistema Fiscal Brasileño, y la pequeña transparencia administrativa, que el ciudadano desconoce cómo funciona la recopilación, la gestión y el uso de los recursos públicos.

Destacamos que es claro, la importancia de la inversión directa de la Administración Pública en la Educación Fiscal de los ciudadanos, y promover una mayor integración entre las autoridades fiscales, especialmente aquellos que tienen la tarea de supervisar la corrupción, el lavado de dinero y la evasión de impuestos.

Abordamos la cuestión de la Ciudadanía Fiscal, presentando su concepto, construcción y desarrollo histórico; su afinidad con el Principio de la Dignidad Humana, su eficacia, y su necesaria definición actualizada de la Ciudadanía Fiscal, y la existencia de una ley del Estado democrático.

Por lo que la ciudadanía es a la vez el Estado de los Ciudadanos, y un Derecho Fundamental; podríamos señalar que la democracia representativa brasileña está fragmentada, una pequeña parte de la población está en la cúspide de la pirámide social y muy próximo al control de la dirección del país; y una mayoría de la población sigue siendo ajena a los temas políticos, y son quienes más sufren las decisiones políticas equivocadas, sosteniendo gran peso social de gobiernos con políticas que llevan a la exclusión social y la marginación.

Señalamos aspectos históricos, profundizando el término y el concepto originario originario de la ciudadanía en la vejez en la esfera de algunas ciudades-estado griegas y romanas. Como también se marcó cómo se produjo la interacción entre la ciudadanía y el Estado liberal, de acuerdo con el desempeño de los revolucionarios franceses e Ingleses, en la lucha contra el absolutismo monárquico; remarcando la importancia de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano del 26 de agosto 1789, para la reaparición de la ciudadanía; y en el Siglo XVIII con la consolidación del Estado liberal de derecho.

Reflexionamos sobre la importancia de la ciudadanía en la creación del Estado de Bienestar, señalando como una alternativa al modelo

capitalista, asegurando que demandas sociales, económicos y culturales, y se caracterizó por un fuerte intervencionismo estatal y con un constitucionalismo social marcado por la Constitución Mexicana de 1917, la Constitución de 1918 de Rusia, y la Constitución de Weimar de 1919.

Se resalta sobre el papel de la ciudadanía en la Constitución de la República Federativa del Brasil, del 5 de octubre de 1988, sobre todo con la adopción del modelo basado en el Estado Democrático de Derecho; manifestando que la protección de los Derechos Humanos en la aplicación universal e inmediata de los Derechos Sociales eran innovaciones legislativas fundamentales para la paz y el orden del Estado Brasileño.

Sin embargo, la no materialización de los derechos básicos, como la salud, la seguridad, la vivienda, la educación, implica un marco de desigualdad enorme, donde los trabajadores de clase, se desaniman al margen de la sociedad, como olvidados por la Constitución y despreciados por sus representantes.

Puntualizamos directamente que la cuestión de la Ciudadanía Fiscal, debe ser entendida como un conjunto de derechos y deberes de los ciudadanos a las autoridades fiscales.

Se distinguió entre Ciudadanías Bilaterales y Unilaterales, que apunta a la nueva función de ciudadano contribuyente como sujeto activo de la relación jurídica tributaria.

Se reconoció que los bonos del Tesoro de los Estados han creado una serie de programas, con el fin de transmitir a la sociedad el conocimiento básico de los impuestos.

Se emprendió directamente el tema de la Educación Fiscal, como se establece como un problema social que hay que superar por el Estado y la sociedad.

Se apuntó a la definición de la Educación Fiscal como una nueva

política pública del Estado; identificando que el propósito es para consolidar el Principio de la Dignidad Humana, los Derechos Humanos y la democracia, mediante una práctica educativa que se aplicará en todas las clases sociales; por lo tanto, se debe entretar a la corrupción al clientelismo y al patronazgo.

Puntualizemos que la Educación Tributaria es vista como un Proyecto Educativo para mantener la sostenibilidad fiscal; teniendo este diseño, tres caras: el político, el ético, y el pedagógico. El objetivo principal de esta idea es promover el desarrollo integral del ciudadano, o politizar el cuerpo civil, con el fin de construir una sociedad desarrollada.

Se analizó la interacción entre la ciudadanía y el impuesto sobre la educación, entendiendo que ese es el instrumento para la aplicación de la primera; encontrándose que el principal desafío que enfrenta el impuesto de educación ha de ser eficaz como política pública del Estado.

La noción de Educación Tributaria surgió en línea con el Estado Social; y con relación al Impuesto de Educación, se analiza en línea con el universo jurídico creado por la Constitución de la República Federativa del Brasil de 1988, donde se reforzaron las instituciones como la ciudadanía y la participación popular.

Esta Constitución establece pautas para guiar las acciones de los ciudadanos, con el fin de contribuir al desarrollo de la sociedad brasileña. El principal obstáculo de este orden constitucional ha de ser eficaz, poniendo fin a los privilegios, y minimizar las desigualdades sociales.

Por último en relación a la Educación Fiscal como instrumento de emancipación humana que rompe prejuicios elitistas y viejas ideologías, usando un ciudadano que tiene una visión global de toda la estructura social.

Otro de los retos que se plantea es hacer que la Educación Tributaria sea accesible a toda la sociedad, y que su aprendizaje sea bien didáctica

y comprensible.

Profundizamos discusión en dos puntos: en evasión fiscal y la corrupción; identificando que en Brasil la práctica de la evasión de impuestos se remonta a la época colonial.

En Brasil, la Ley Nº 4.729 / 65 considera delito a la evasión de impuestos, e identifica que la contribución retenida dificulta la realización de una serie de servicios públicos que benefician a la sociedad.

Se puntualizó que el aumento de la evasión de impuestos implica directamente en el aumento de los impuestos. Debido a que el Estado tiene que reemplazar las pérdidas de ingresos derivadas de la práctica segregatória; y que esta situación termina subsidiando a los evasores de impuestos, y penaliza a los contribuyentes honestos, registrándose en Brasil una fuerte sensación de impunidad, con una de sus principales consecuencias es la competencia desleal, y que es necesario reforzar la fiscalización de la potencia de Hacienda con el fin de frenar la actividad ilegal. Se introdujo la diferenciación entre la evasión y la evasión fiscal, la primera de las cuales constituyen punibles en forma ilegal, y reprimenda por parte del Estado, ya que la segunda, permitida por la ley, no proporciona ningún castigo para el contribuyente.

En Brasil, en los últimos años, se ha creado una serie de mecanismos para frenar la evasión de impuestos, como la creación de la Factura Electrónica (Nfe, el Digital Pública Contabilidad Sistema) SPED, el microempresario individual y la integración de Ingresos Federales y Seguridad Social, con la necesidad de permitir la migración del trabajado informal a la economía formal, con el fin de ampliar la base de recaudación de impuestos.

Se observó que la aplicación de las políticas públicas dirigidas a la erradicación de la pobreza y el rescate de la ciudadanía es clara; así como mejorar el sistema de impuestos, por lo que es menos complejo; evidenciando la necesidad de fortalecer los mecanismos de auditorías y otras formas de supervisión; y que largo plazo la principal herramienta de lucha contra la evasión

fiscal es el impuesto de educación.

Se analiza la corrupción en su sentido más amplio, se entra en contacto que la corrupción estaba presente en toda la historia humana, desde la antigüedad hasta los tiempos actuales; se observó que la corrupción se derivan otras conductas, ramificándose como el nepotismo, el clientelismo, el favoritismo y los privilegios.

En Brasil las supuestas razones de la corrupción se basan en la ausencia de la desigualdad fiscal cultural, social, falta de interés y la participación de la población en los asuntos públicos, en la centralización del poder, en la falta de transparencia, la impunidad, y el gasto electoral masivo.

Se analizó que la mejor forma de luchar contra la corrupción, se centra en el fortalecimiento de la investigación y la represión, como también la conciencia de los ciudadanos a través del Impuesto de Educación.

Hemos desarrollado también, una serie de discusiones en profundidad sobre el mundo de los impuestos, la carga tributaria brasileña (una de la más grandes del mundo).

Se observó el aumento excesivo de la presión fiscal, que provoca efectos inversos como desincentivo para negocios formales, el estancamiento de la economía local, el aumento de precios y la reducción de las ventas; señalando la necesaria ampliación de la base tributaria, la reducción de los beneficios fiscales, y la supresión de la evasión de impuestos.

Se repasó sobre la influencia del Estado Democrático sobre las directrices de impuestos, se identificó el uso de los mecanismos legales para regular las actividades del Estado, y son dirigidas por la soberanía popular asegurando la sociedad en general en el orden político.

No podemos dejar de discutir el contenido tan presente como la Guerra de impuestos; se observó que este objeto puede ser entendido como una disputa entre las entidades federales en la atracción de empresas a cambio

de la concesión de incentivos fiscales en forma unilateral; destacando que el consentimiento de los incentivos fiscales para los Estados sin compromisos servicios públicos, daños en el desarrollo económico y social y fragmentó el pacto federativo. La guerra fiscal se revela como otra herramienta que fomenta las desigualdades sociales.

Se analizó las consecuencias de la guerra fiscal.

Se acentuó que los beneficios fiscales no siempre son los factores determinantes para la elección de la sede de una empresa vinculada a ella, son los factores extrafiscal como la actividad sindical, el costo de mano de obra local, la calidad de vida, la proximidad al mercado de consumo y productor de mercado (mercado local), una infraestructura adecuada, la calidad de las buenas telecomunicaciones.

Señalamos problemas del Sistema Tributario Brasileño, como la falta de equidad, impuestos acumulativos, y el nivel de carga tributaria.

Durante esta investigación, se trabajó en responder a una variedad de preguntas, a saber:

¿cómo el Estado puede contribuir a la formación de impuestos?,

¿Cómo frenar la evasión de impuestos, que alcanza alturas cada vez mayores?,

¿Cómo hacer que la población entienda que el simple hecho de exigir una factura, será ayudar en el control y la inhibición de la evasión?,

¿De dónde saldrá el tributo recogido?,

¿ a quién va dirigido?,

Agregando aún otros problemas relacionados con los impuestos; y todos estos puntos han sido ampliamente discutido, y contestado proposiciones innovadoras que presentan una serie de nuevas propuestas.

A lo largo de esta investigación académica, se presentó un enfoque innovador del contenido discutido, lo que demuestra los nuevos conceptos que trabajan en conjunto para el desarrollo de la sociedad, la universidad y el

Estado.

Por lo que la empresa necesita herramientas que expliciten, y ofrezcan alternativas posibles a la necesidad de la educación, para que sus contenidos y actividades de práctica contribuyan a la educación cívica en el respeto de los contribuyentes de responsabilidad con los impuestos.

Por lo que la relación entre la Educación Tributaria y la Ciudadanía puede contribuir a la construcción de nuevos valores fundamentales, para asegurar prácticas que conducen a la promoción social, la lucha contra la corrupción y, al mismo tiempo, promueve el Estado de su propio edificio, para promover la reducción de la carga impuestos, lo que contribuye a mejorar a un mayor número de personas de la informalidad.

De hecho la mayoría de la población no sabe cuánto pagan de impuestos, de contribuciones, de tasas, de cargos; que puede y debe vigilar la aplicación y el almacenamiento de estos valores, que es la razón por la ausencia de una Educación Fiscal ha contribuido a la falta de ejercicio de la Ciudadanía Fiscal.

El Impuesto de Educación, como propuesta de Política Pública que viene del seno de la Administración Tributaria, alimentada por factores constitucionales, conscientes de los grandes obstáculos para la implementación de políticas de redistribución de la renta y el poder, a causa de los engranajes políticos, sociales y económicos históricos y conservador, y tiene como objetivo despertar este sentido legal y constitucional en una democracia brasileña todavía en pañales.

La constitución de una nación es el todo, es complejo, que se entrelazan: leyes fiscales, civiles, presupuestarias, mano de obra, fragmentos, que por sí sola no dice casi nada. El Estado de Derecho es todo, lógico y en sentido axiológico. Por lo tanto, la administración tributaria, como cualquier otra institución, es una pieza que sólo puede ser comprendida y justificada en relación con el todo.

La Educación Tributaria propone, como una Política Pública del Estado sobre la base de la voluntad soberana de la nación, donde los ciudadanos transitan en su dimensión psicosocial / educativo.

El Impuesto de Educación, como Política Pública que surge de una administración tributaria, fiel a los principios republicanos para optimizar la potencia de las disposiciones que las situaciones políticas y económicas que se pueden abrir en momentos de crisis global, y reclaman un Sistema Fiscal más justo y equitativo para todos.

BIBLIOGRAFÍA

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente. *Direito Tributário na Constituição e no STF*. 7. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

ARANHA, Luiz Ricardo Gomes . *Direito Tributário: Apreendendo* . Del Rey: Belo Horizonte, 2001.

ARAÚJO, Cláudia Campos, FERREIRA, Maria Isabel Reis, RODRIGUES, Patricia Castilho, SANTOS, Simone Marques dos. *Meio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas*. São Paulo: SENAC, 2003.

ARAÚJO, Luiz Alberto David e NUNES JÚNIOR, Vidal Serrano. *Curso de Direito Constitucional*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução às Ciência das Finanças*. Forense: Rio de Janeiro, 1969.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e de direito tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. Saraiva: São Paulo,

1963.

BIDART CAMPOS, Germán José: “Derecho Político”, Ed. Aguiar, 1989, Buenos Aires.

BIDART CAMPOS, Germán José: “Doctrina del Estado Democrático”, 1985, Buenos Aires.

BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 6. ed.rev. atual. São Paulo: Malheiros, 1996.

BONAVIDES, Paulo. Do estado liberal ao estado social. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

BONAVIDES, Paulo. Teoria do Estado. 5 ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

BRANDÃO, Carlos Rodrigues. O que é educação. 33 ed. São Paulo: Brasiliense, 2001.

BRASIL. Constituição 1988. Constituição da República Federativa do Brasil. 24 ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola Superior de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal. Brasília, DF: ESAF, 2009.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros. 9ª ed. 1997

CHAUÍ, Marilena. Convite à filosofia, 12ª edição. São Paulo. Editora Ática, 1999.

COUTINHO, Carlos Nelson. Contra a corrente – ensaios sobre democracia e socialismo. São Paulo.

COVRE, Maria de Lourdes Manzini. O que é cidadania 3ª edição. São Paulo: Brasiliense, 2001.

FERNÁNDEZ, Luis O.: “Impuesto a las ganancias”, Bs. As., La Ley, 2005.

FERNÁNDEZ, E.: “Estados fallidos o Estados en crisis?”, Granada, 2009.

F.I.E.L. - Fundación de Investigaciones Económicas latinoamericanas, “Hacia una nueva Organización del Federalismo Fiscal en la Argentina”, FIEL – Buenos Aires.

FIGUEIREDO, Lucia Valle. *Estudos de direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 1996.

FLORIDO, Irineu. *A repercussão Econômica dos Impostos*. Rio de Janeiro: Líber Júris, 1987.

HABERMAS, Jürgen. *Teoría de la acción comunicativa*. tomo I. Racionalidad de la acción y racionalización social. Madrid: Taurus, 1987.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Direito Econômico e Tributário – Comentários e Pareceres*. Resenha Tributária: SP, 1992.

MARTINS, Ives Gandra. *Sistema tributário na Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1989.

MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva. *A Política Tributária como Instrumento de Defesa do Contribuinte*. A Defesa do Contribuinte no Direito Brasileiro. São Paulo: IOB, 2002.

O'DONNELL, Ken. *Raízes da transformação*. 2 ed. Salvador: Casa da Qualidade Editora, 1994.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *Tratado de direito privado*. 3. Ed. Rio de Janeiro: Borsoi, 1971. t. 22.

ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*.

São Paulo: Dialética, 2002. V. 6.

SANTOS, Boaventura de Souza (Org.). A globalização e as ciências sociais. Rio de Janeiro: Cortez Editora, 2002.

SANTOS, Boaventura de Souza (Org.). Democratizar a democracia. Os caminhos da democracia participativa. 3 ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira. 2005.

SENGE, Peter. A dança das mudanças. 2 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 22 ed. São Paulo: Malheiros.

SORLET, Ingo Wolfgang. Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na constituição de 1988. 7 ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2009.

VASCONCELOS, Arnaldo. Teoria da norma jurídica. 4 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1996.

VINHA, Thiago Degelo e Maria de Fátima Ribeiro. Efeitos Socioeconômicos dos Tributos e sua utilização como instrumento de políticas governamentais. In PEIXOTO, Marcelo Magalhães e FERNANDES, Edison C. (Coords.). Tributação, Justiça e Liberdade. Juruá: Curitiba, 2005.

WAGNER, José Carlos Graça. Penalidades e Acréscimos na Legislação Tributária. Resenha Tributária: São Paulo, 1979.

WAGNER, José Carlos Graça. Tributação Social do Trabalho e do Capital . São Paulo: Resenha Tributária, 1982.

DICCIONARIOS

DICCIONARIO JURÍDICO OMEBA, Ed. Driskill, Buenos Aires, 1984.

DICCIONARIO DE FILOSOFÍA DE FERRATER MORA, José, Ed. Alianza, Barcelona, 1986.

LEXICOM, “Diccionario Francés-Español y Español-Francés”, Ed. Sopena, Madrid, 1986.

REVISTAS JURÍDICAS:

El Derecho (Argentina). La

Ley (Argentina).

Revista Conceptos (U.M.S.A.).

Revista Páginas de Direito (Brasil).

Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil. Revista da
Faculdade de Direito de São Paulo.

Revista Eletrônica Direito e Política, Programa de Pós-Graduação. Stricto Sensu
em Ciência Jurídica da UNIVALI, Itajaí.

Revista eletrônica de Direito Processual. Rio de Janeiro,

Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Minas Gerais Revista da
EMERJ.

Revista Jus Navigandi,

Revista da AJURI