

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO  
PUC-SP**

**Maria Lucia de Moraes Luiz**

**O princípio da solidariedade social no direito tributário**

**MESTRADO EM DIREITO**

**SÃO PAULO**

**2011**

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO  
PUC-SP

Maria Lucia de Moraes Luiz

O princípio da solidariedade social no direito tributário

MESTRADO EM DIREITO

Dissertação apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo como exigência parcial para obtenção do grau de Mestre em Direito Constitucional, sob a orientação do Prof. Dr. Renato Lopes Becho.

SÃO PAULO

2011

BANCA EXAMINADORA

---

---

---

Aos meus pais.

*(in memoriam)*

## AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, CINIRA e OSWALDO (*in memorian*) pela confiança, formação e educação, que me permitiram realizar este estudo.

À Professora Doutora MARIA GARCIA pela oportunidade e exemplo de dedicação e amor ao magistério.

Ao CNPq pela bolsa de estudos e à Professora Doutora REGINA HELENA COSTA, cujo parecer viabilizou a sua concessão.

Ao meu orientador Professor Doutor RENATO LOPES BECHO pela confiança, paciência e precisas orientações.

Ao Professor Emérito, BUSSÂMARA NEME, meu querido padrinho “Tio NEME” e à Tia RUTH NEME, pelas lições de vida e exemplo de retidão de caráter.

À minha irmã, MARIA BEATRIZ, ALESSANDRO e LUÍZA por todos os cuidados, paciência e compreensão.

À Tia SYLVIA CELESTE DE CAMPOS, HELOÍSA GRADIM (Tia BUSA) e Tio SYLVIO LUCIANO DE CAMPOS FILHO, fidelíssimos amigos da mamãe, em todos os momentos da vida dela. Obrigada por tudo, absolutamente tudo, que fizeram pela minha mãe.

Aos super amigos MARINELLA CARUSO, RENATA APONTE, JULIANA MENDONÇA, PIERO SELLAN, MARINA BEATRIZ MARTINEZ e JOÃO FILIPE GOMES por todos esses anos de amizade e cumplicidade.

Aos funcionários da PUC-SP, RUY DE OLIVEIRA e RAFAEL SANTOS, por toda a ajuda, eficiência e amizade.

Agradeço, por fim, aos queridos amigos que tive a felicidade de conhecer por meio do curso de Mestrado, especialmente aqueles que fizeram parte das turmas “Tributário I – Tributação e Segurança Jurídica” ministrada pelos professores doutores PAULO DE BARROS CARVALHO e MARIA RITA FERRAGUT, e também aos amigos da turma “FILOSOFIA I”, regida pelo professor doutor MARCELO SOUZA AGUIAR.

## **O princípio da solidariedade social no direito tributário**

**Maria Lucia de Moraes Luiz**

**RESUMO:** O objetivo da presente dissertação consiste em analisar a forma como a solidariedade social pode ser aplicada por meio do Direito Tributário.

O cenário jurídico atual vive momento peculiar e de transição, marcado, notadamente, pela ascensão dos princípios como inserção de valores ao Direito e a interpretação jurídica, como atividade constitutiva. O Estado Social Democrático de Direito implica a intervenção do Estado, nos limites da lei, em prol da realização dos objetivos fundamentais da República.

O princípio da solidariedade social de forma escalonada, e decrescente, relaciona-se com o princípio da capacidade contributiva, proporcionalidade, progressividade e seletividade, que são os mais aptos a conferir eficácia àquele princípio. Seja por finalidades fiscais ou extrafiscais, a solidariedade social pode ser aplicada apenas pelos impostos, ou tributos que, como eles, sejam capazes de mesurar o potencial econômico do sujeito passivo.

**PALAVRAS-CHAVE:** Interpretação judicial – Pós-Positivismo – Princípios jurídicos – Solidariedade social – Capacidade contributiva – Aplicação.

# **The principle of social solidarity in Tax Law**

**Maria Lucia de Moraes Luiz**

**ABSTRACT:** The objective of the present dissertation is to analyze how social solidarity can be applied through Tax Law.

The current legal scenario lives a unique moment of transition, marked, notably by the rise of principles as insertion of values to Law and legal interpretation, as constitutive activity. The Social Democratic Law State implies the intervention of the state, within the limits of the law, in order to achieve the fundamental objectives of the Republic.

The principle of social solidarity in a staggered way, and decreasing, is related to the principle of contributive capacity, proportionality, progressiveness and selectivity, which are the most able to render effective to that principle. Whether for tax or extra tax purposes, social solidarity can be applied only through taxing, or taxes, that, like them, are able to measure the economic potential of the taxpayer.

**KEY WORDS:** Judicial Interpretation – Post Positivism – Legal Principles – Social Solidarity – Contributive Capacity – Application.

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO .....	11
CAPÍTULO I – INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL .....	13
1. Interpretação .....	13
1.1 O que é interpretação? .....	13
1.2 Interpretação constitucional .....	19
1.3 Diferença entre hermenêutica e interpretação constitucional .....	20
1.4 Interpretação constitucional e norma jurídica .....	22
1.5 Espécies de normas jurídicas .....	25
1.5.1 Distinção entre regras e princípios jurídicos .....	25
1.6 Elementos clássicos de interpretação constitucional .....	29
1.6.1 Interpretação gramatical .....	30
1.6.2 Interpretação histórica .....	32
1.6.3 Interpretação sistemática .....	33
1.6.3.1 Distinção entre ordenamento e sistema jurídico .....	35
1.6.4 Interpretação lógica .....	37
1.6.5 Interpretação teleológica .....	38
2. Precedentes históricos e filosóficos do direito constitucional contemporâneo .....	40
2.1 Jusnaturalismo .....	41
2.2 A crise do jusnaturalismo .....	42
2.3 Positivismo jurídico .....	43
2.4 A crise do positivismo jurídico .....	45
3. O pós-positivismo .....	46
3.1 O que é pós-positivismo? .....	46
3.2 O pós-positivismo no Brasil .....	49
3.3 As consequências do pós-positivismo .....	51
3.3.1 A jurisdição constitucional no pós-positivismo .....	52
3.3.2 A interpretação no pós-positivismo .....	53

CAPÍTULO II – PRINCÍPIOS JURÍDICOS .....	55
1. Princípios jurídicos .....	55
1.1 O que são princípios jurídicos .....	55
1.2 Princípios e valores .....	58
1.3 Espécies de princípios jurídicos .....	61
1.3.1 Critérios para distinção entre as espécies dos princípios jurídicos .....	63
1.3.1.1 Distinção dos princípios quanto à sua eficácia jurídica .....	64
1.3.1.1.1 Breves considerações sobre os princípios jurídicos programáticos .....	65
1.3.1.2 Distinção dos princípios quanto ao seu conteúdo .....	66
1.3.1.2.1 Breves considerações sobre os princípios gerais do Direito .....	68
1.4 Hierarquia entre os princípios jurídicos .....	71
2. Princípios e regras jurídicas .....	72
2.1 Hierarquia entre regras jurídicas e princípios jurídicos .....	72
3. Colisões entre princípios .....	73
CAPÍTULO III – SOLIDARIEDADE SOCIAL .....	75
1. O que é solidariedade? .....	75
1.1 Acepção do termo .....	75
1.2 Solidariedade social na doutrina da Igreja Católica .....	76
1.3 Solidariedade social na sociologia .....	77
2. A solidariedade social no Direito contemporâneo .....	78
2.1 A crise do Estado liberal .....	80
2.2 O advento do Estado social .....	82
2.2.1 Solidariedade no contexto mundial .....	84
2.2.2 Solidariedade do cenário brasileiro: o Estado Democrático de Direito .....	86
3. Solidariedade social como princípio jurídico .....	91
3.1 A positivação da solidariedade social como primeiro objetivo fundamental da República .....	91
3.1.1 O papel da tributação para solidariedade social .....	94
3.1.1.1 Tributação no Estado Social Democrático de Direito .....	95
3.2 Eficácia do princípio da solidariedade social .....	97

CAPÍTULO IV – O PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE SOCIAL NO DIREITO TRIBUTÁRIO .....	99
1. Solidariedade social e a classificação dos tributos .....	100
1.1 Classificação dos tributos no ordenamento positivo .....	100
1.2 Classificação dos tributos na visão da doutrina .....	102
1.3 Nossa proposta de classificação .....	106
1.3.1 Aptidão de cada tributo para a concretização da solidariedade social dentro da nossa proposta de classificação .....	108
1.3.1.1 Classificação dos impostos .....	110
2. A aplicação da solidariedade social por meio do Direito tributário .....	112
2.1 Solidariedade social e capacidade contributiva .....	112
2.1.1 O princípio da capacidade contributiva .....	116
2.1.1.1 A proporcionalidade .....	118
2.1.1.2 A progressividade .....	119
2.1.1.3 A seletividade .....	121
2.1.1.4 O direito ao mínimo existencial .....	123
2.1.1.5 A proibição de tributação com efeito de confisco .....	125
2.2 O princípio da capacidade contributiva e a fiscalidade .....	127
2.2.1 Impostos pessoais .....	128
2.2.2 Impostos reais .....	130
2.3 O princípio da capacidade contributiva e a extrafiscalidade .....	132
2.3.1 Impostos diretos .....	134
2.3.2 Impostos indiretos .....	135
3. Principais desafios para a aplicação da solidariedade social .....	137
3.1 A rejeição fiscal .....	137
3.2 A caráter híbrido do Estado brasileiro .....	138
3.3 A concepção embrionária do pós-positivismo .....	138
3.4 A inércia legislativa .....	139
CONCLUSÃO .....	141
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	144

## INTRODUÇÃO

Tem o presente trabalho como objetivo apresentar uma proposta de aplicação do princípio da solidariedade social no Direito tributário.

O tema, ainda não exaustivamente explorado pela doutrina, comporta entendimentos extremamente divergentes, cujos posicionamentos distintos parecem justificar-se pela aceitação ou não do atual cenário do Direito constitucional, de notável ascensão dos princípios e dos valores.

Dentro desse contexto, procuraremos desenvolver nossa proposta de aplicação do princípio, por meio da interpretação do nosso ordenamento.

Como forma de comprovar que o Direito constitucional atual não menospreza a segurança jurídica, procuraremos afastar a ideia de ser a solidariedade social um princípio estrutural, ou mesmo que possa colocar em risco o princípio da legalidade ao justificar a incidência de tributos sem a observação da respectiva regra de competência.

Tentaremos tratar do tema em total consonância com o princípio da legalidade, haja vista que iremos apresentar nossa proposta de aplicação da solidariedade social não como sendo ela uma justificativa direta de um determinado tributo, porém, sim, pela investigação de sua efetivação por meio de outras normas – princípios e regras – que com a solidariedade relacionem-se e conferindo efetividade a ela.

Não temos qualquer pretensão de esgotar o tema. Trata-se de uma proposta que, como qualquer outra, é objeto de críticas e posicionamentos divergentes.

No capítulo I procuraremos demonstrar a interpretação como atividade humana, constitutiva, sujeita a técnicas fornecidas pela hermenêutica, assim como imprescindível para a extração da norma jurídica do seu enunciado.

Após, trataremos dos precedentes da história e da filosofia que demonstram ser o positivismo científico uma corrente importantíssima, porém não suficiente como

instrumento de justiça, por ser avalorativa. Por fim, demonstraremos as consequências no plano jurídico da sublimação do Direito positivo, especialmente na jurisdição constitucional e na atividade interpretativa.

No capítulo II falaremos sobre os princípios jurídicos. Analisaremos sua definição, distinção em relação aos valores, suas espécies, hierarquia e eficácia.

Partindo para o capítulo III deslocaremos nossa investigação à solidariedade social; a contribuição da Igreja e da sociologia será brevemente descrita, sendo que nossas atenções serão mais focadas ao modelo de Estado brasileiro que, de modo híbrido e simultâneo, determina a intervenção do Estado e estabelece limites para sua atuação.

Ainda nesse capítulo, por fim, falaremos da solidariedade já como princípio jurídico, sua localização e características dentro do ordenamento jurídico brasileiro.

O capítulo IV irá se reportar ao nosso objetivo específico: a proposta de aplicação da solidariedade social no Direito tributário. Após analisar as espécies de tributos aptas a mensurar a riqueza do sujeito passivo, passaremos à capacidade contributiva, entendida como princípio decorrente da solidariedade e como melhor instrumento normativo para aplicá-la no campo fiscal.

Após, veremos os princípios decorrentes da capacidade contributiva, também entendidos como técnicas que a ela confirmam efetividade, e seus limites de aplicação; patamares representados pelo direito ao mínimo existencial e à vedação à tributação com efeito de confisco.

Por meio de cada regra de competência que determina a aplicação da capacidade contributiva iremos verificar se o princípio pode ser efetivado em todas as espécies de impostos.

Como dissemos, não temos a intenção, muito menos a pretensão, de esgotar o tema, mas apenas apresentar uma análise sobre tão complexo e controverso assunto dentro da nossa proposta de aplicação do princípio.

# CAPÍTULO I

## INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL

### 1. Interpretação

#### 1.1 O que é interpretação?

O Direito, como fenômeno cultural, só pode ter seu sentido revelado por meio da interpretação.<sup>1</sup>

Celso Bastos, afirma que fenômenos culturais, de forma bem diversa das relações materiais, não obedecem a um rigor científico, por meio do qual determinadas experiências laboratoriais ou metodologias específicas são capazes de criar fórmulas próprias e exatas. Bens culturais pressupõem valores humanos, cujos objetivos, mensagens, anseios, finalidades ou objetivos só podem ser revelados por meio da atividade interpretativa.<sup>2</sup>

Mesmo sem mencionar especificamente o termo “fenômenos culturais”, Renato Lopes Becho ratifica a assertiva, ao asseverar que a noção de interpretação é válida para todas as searas da comunicação humana, como filmes, fotos, músicas, peças, e ressalta que, “*mesmo a palavra verbalizada precisa ser interpretada*”.<sup>3</sup>

Os fenômenos culturais, assim como os materiais, também estão sujeitos à análise, até porque, caso defendêssemos o contrário, esgotaríamos a razão deste trabalho.

A diferença nuclear na análise das duas espécies consiste no fato de que os fenômenos culturais, por compreenderem relações humanas, não podem ser quantificados ou formulados em uma simples equação matemática: podem e devem ser compreendidos somente por meio da interpretação.

---

<sup>1</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 21.

<sup>2</sup> Idem, *ibidem*, p. 21.

<sup>3</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 118.

Além disso, os fenômenos culturais, embora não possam ser equacionados, podem ser materializados; exemplificamos: uma estátua exterioriza-se por meio de pedras; um quadro por cores, e o Direito por enunciados normativos, formalizados.

Paulo de Barros Carvalho ratifica essa observação, ao afirmar que, “em sentido estrito, o texto se limita aos enunciados, enquanto suportes de significação, de *caráter físico*”.<sup>4</sup>

Ou seja, os fenômenos culturais podem conter alguma estrutura física ou material, porém, jamais limitar-se-ão a ela. Exemplificamos: uma estátua não pode ser considerada apenas sob seu aspecto material, ou seja, um amontoado de pedras; o Direito também não pode ser visto como um emaranhado de enunciados normativos esparsos, tal qual como ele se exterioriza. É necessária a interpretação para compreender o verdadeiro sentido de sua forma exterior.

Caso assim não fosse, para conhecer determinada estátua, bastaria o sentido da visão; da mesma forma que no Direito, a mera alfabetização seria suficiente.

Demonstrada a imprescindível necessidade da interpretação para o conhecimento do Direito, passemos, agora, às principais definições desta importante atividade. Afinal, o que é *interpretação*?

A interpretação de forma sucinta representa um *modo de conhecimento de objetos culturais*.<sup>5</sup>

Celso Bastos propõe como definição de interpretação jurídica uma atividade que busca atribuir um sentido ou significado aos enunciados normativos.<sup>6</sup>

Da mesma forma, Luis Roberto Barroso assevera que a interpretação jurídica é a atividade que revela ou atribui sentido aos enunciados normativos a fim de solucionar problemas.<sup>7</sup>

---

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência*. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 16, grifo nosso.

<sup>5</sup> SILVA, José Afonso. *Comentário contextual à Constituição*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 13.

<sup>6</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 37.

Ao referir-se à interpretação literária, Renato Becho afirma que interpretar um texto (seja ele jurídico ou não) consiste em verificar porque as palavras contidas nele podem fazer certas coisas e não outras, dependendo do modo como são interpretadas.<sup>8</sup>

Em obra clássica, Carlos Maximiliano define a atividade como forma de explicar, esclarecer e extrair o significado do vocábulo, mostrando seu verdadeiro sentido.<sup>9</sup>

Luis Roberto Barroso lembra que, de forma diversa aos entendimentos mais atuais, a interpretação jurídica era considerada uma atividade voltada apenas aos enunciados normativos abstratos.<sup>10</sup>

No mesmo sentido, Reis Friedre, afirma que a crença de que a interpretação seria necessária apenas a enunciados normativos com pouca clareza ou que envolvam algum tipo de dificuldade é errônea.<sup>11</sup>

Sendo todo e qualquer enunciado normativo resultado de produto humano, de fato, não nos parece coerente restringir a interpretação apenas às leis vagas (consideramos enunciados normativos, no presente trabalho, como um dos sinônimos de lei).

Isso não quer dizer que a complexidade do processo interpretativo seja a mesma a todos os enunciados normativos. Exemplo claro de tal afirmação — e de extrema importância para o desenvolvimento do presente estudo — são as espécies normativas dos princípios jurídicos, cuja interpretação, em função de sua elevada carga axiológica e abstração, mostra-se mais delicada e trabalhosa em relação às regras.

Há outra razão que fundamenta nossa defesa pela interpretação de todos os enunciados, sejam eles precisos ou não. Para que uma lei seja aplicada, ela precisa ter imperatividade e, para isso, ela deve ser uma norma. Ou seja, a lei só é norma após a

---

<sup>7</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 271.

<sup>8</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 118.

<sup>9</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 7.

<sup>10</sup> Op. cit., p. 271.

<sup>11</sup> FRIEDRE, Reis. *Ciência do direito, norma, interpretação e hermenêutica jurídica*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004.

devida interpretação. (Falaremos melhor sobre o tema, no item 1.4 – “Objeto da interpretação constitucional”.)

Renato Lopes Becho expõe com clareza tal condição, ao afirmar que a norma jurídica somente é alcançada por meio da interpretação do texto:

“É pela necessidade de interpretar os textos que podemos encontrar a norma como resultada da interpretação da legislação. (...) aderimos, pois, ao entendimento de que todos os textos precisam ser interpretados.”<sup>12</sup>

A partir das colaborações colacionadas, atrevemo-nos a chegar à conclusão de que interpretação jurídica é o modo de conhecimento do Direito por meio da extração de normas jurídicas a partir dos enunciados normativos.

Embora já tenhamos exposto a nossa definição de interpretação, restam, ainda, duas importantes observações. A primeira consiste no fato de que existem diferenças entre a vontade do legislador e a vontade da lei. Ou seja, interpretar não significa somente extrair o sentido da vontade do legislador, mas sim a vontade da própria lei — conceitos que não se confundem.

Eros Grau separa as duas formas de interpretar em duas categorias: a ideologia estática da interpretação jurídica e a ideologia dinâmica dela. A primeira corrente, baseada na certeza jurídica, restringe a atividade do intérprete em determinar o sentido dos enunciados normativos, baseada na intenção do legislador. Já a ideologia da interpretação dinâmica descreve que a interpretação deve ser uma atividade que se adapte ao contexto presente e futuro das normas.<sup>13</sup>

Corroborando o entendimento acima, José Afonso Silva denomina “originalismo” a interpretação constitucional que se restrinja somente à intenção dos autores dos enunciados normativos. Para o autor, a interpretação é um diálogo, não com aqueles que formularam a lei, mas sim com ela própria.<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 119.

<sup>13</sup> GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre interpretação/aplicação do direito*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 122-123.

<sup>14</sup> SILVA, José Afonso. *Comentário contextual à Constituição*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 14.

Referindo-se à *Escola da Exegese em Direito Positivo*, que pregava ser o objetivo da interpretação descobrir a intenção do legislador, Carlos Maximiliano também critica esse posicionamento, ao afirmar que aquele que faz a lei, é mais que um autor; é um verdadeiro ator, pois representa sentimentos alheios e legisla em função deles.<sup>15</sup>

A afirmativa acima parece-nos extremamente feliz. Os legisladores são representantes do povo (e eleitos por ele, no caso específico do Brasil), cuja atividade legislativa caracteriza-se (ao menos em regra) em representar os anseios populares.

Não bastasse, como bem observa Luis Roberto Barroso, “toda interpretação é fruto de uma época, de um momento histórico, e envolve os fatos a serem enquadrados no sistema jurídico, as circunstâncias do intérprete e o imaginário de cada um”.<sup>16</sup>

No caso específico da Constituição Federal de 1988, não há como comparar as aspirações populares e políticas daquela época em que o País, após longos anos de ditadura, redemocratizava-se, com as expectativas atuais, que ultrapassam a ideologia formal de democracia, codificada pela Carta Maior: atualmente busca-se, mais; é necessário efetivar os direitos e as garantias ali postos.

Não queremos dizer, entretanto, que a vontade do legislador constituinte deva ser completamente desprezada, mas também não pode ser ela a única base para a interpretação dos enunciados normativos.

O que refutamos é o fato de que o processo de interpretação consista, *apenas*, em buscar a vontade do legislador, sob pena de tornar o Direito estático e refratário ao contexto social, no momento em que é interpretado.

Antes de finalizar, nossa segunda observação é no sentido de que consiste a interpretação em atividade constitutiva e não meramente declaratória.

Como bem dissemos anteriormente, caso interpretar fosse apenas declarar um sentido pré-existente, bastaria ao intérprete do Direito mera alfabetização.

---

<sup>15</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19<sup>a</sup> ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 8.

<sup>16</sup> BARROSO, Luis Roberto (org.). *A nova interpretação constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 3.

Se interpretar o Direito é atribuir um sentido ao enunciado normativo, essa atividade é de construção, formação, constituição e não apenas reprodução daquilo já existente no plano formal.

Esse entendimento parece já bem aceito e trabalhado por parte da doutrina nacional, não sendo, entretanto, uma unanimidade.

Paulo de Barros Carvalho, por exemplo, entende ser a natureza jurídica da interpretação somente declaratória.<sup>17</sup> Eros Roberto Grau, afirma, de forma incisiva, que “*a interpretação do Direito não é uma atividade de conhecimento, mas sim constitutiva, portanto, decisional, embora não discricionária (...)*”.<sup>18</sup>

Celso Bastos também é enfático ao descrever a interpretação como uma verdadeira reconstrução do sentido do enunciado normativo.<sup>19</sup>

Nesse mesmo diapasão, acompanham Eros e Bastos Luis Roberto Barroso<sup>20</sup> e José Afonso da Silva.<sup>21</sup>

Fizemos algumas digressões e observações do conceito de interpretação em vez de simplesmente colacionar suas acepções. Assim, optamos, para melhor desenvolver nosso trabalho, e por ser a boa compreensão do conceito, suas principais características e observações, alicerce imprescindível para examinarmos com mais densidade o tema proposto em nosso trabalho: a interpretação e aplicação de uma norma, o princípio da solidariedade social.

---

<sup>17</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 102.

<sup>18</sup> GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre interpretação/aplicação do direito*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 122-123.

<sup>19</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 41.

<sup>20</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 271.

<sup>21</sup> SILVA, José Afonso. *Comentário contextual à Constituição*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 14.

## 1.2 Interpretação constitucional

Ferdinand Lassalle<sup>22</sup> propunha a ideia de ser a Constituição um documento meramente político, desprovido de força normativa.

Konrad Hesse, ao contrário, afirma a existência da força normativa da Constituição, baseada no condicionamento recíproco entre ordenação e realidade; ideia oposta ao do positivismo jurídico de Escola de Paul Laband e Georg Jellinek, assim como do positivismo sociológico de Carl Schmitt, que isolavam a norma da realidade.<sup>23</sup>

Explica Hesse, que a separação entre realidade e norma resulta em dois extremos: uma norma destituída de realidade ou uma realidade vazia de elementos normativos.<sup>24</sup>

A interdependência entre a norma constitucional e a realidade tem extrema importância, pois só a partir dela é possível concretizar o texto dentro do cenário que a circunda.

Nesse mesmo diapasão, Eros Grau afirma que, ao interpretar a Constituição, deve-se, obrigatoriamente, considerar — além dos seus textos — a realidade que a circunda, no contexto do momento em que se faz a interpretação.<sup>25</sup>

A Constituição, pois, não é um mero instrumento político de uma Nação; é uma norma que, como todas as outras, deve ser interpretada para que transcenda do seu estado formal para o material, ou seja, aplicada em ordem prática.

Os enunciados normativos contidos na Carta Maior, entretanto, possuem peculiaridades, que tornam sua interpretação igualmente particular, pois têm seu *status* jurídico privilegiado, pois eles ocupam posição de maior hierarquia em relação a quaisquer outros enunciados do ordenamento, limitando o conteúdo e podendo até direcionar a aplicação desses.

---

<sup>22</sup> HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Trad. Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Fabris, 1991. p. 9.

<sup>23</sup> Op. cit., p. 14.

<sup>24</sup> Op. cit., p. 14.

<sup>25</sup> GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre interpretação/aplicação do direito*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 279.

Outro importante aspecto dos enunciados normativos contidos na Constituição consiste no fato de que eles, em sua grande maioria, são mais abrangentes e imprecisos do que as normas de natureza infraconstitucional.

Tais características tornam a atividade interpretativa mais complexa, à medida que aumenta o juízo de valor do exegeta.

### **1.3 Diferença entre hermenêutica e interpretação constitucional**

Alguns autores não aceitam a ideia de haver distinção entre hermenêutica e interpretação, sobretudo por entenderem que há pouca utilidade prática na diferenciação dos dois conceitos.<sup>26</sup>

Acompanhando esse raciocínio, José Afonso Silva define a interpretação ou hermenêutica como expressões sinônimas, cuja função é o conhecimento de objetos culturais.<sup>27</sup>

Celso Bastos, de forma diversa, afirma que hermenêutica e interpretação pressupõem atividades intelectuais diversas. Enquanto a primeira trata de regras, seu respectivo alcance e validade, essa é mais pragmática, na medida em que deve ser exercida diante de um caso concreto, que necessite de uma decisão.

Após definir hermenêutica como *teoria científica da arte de interpretar*, Bastos conclui que a interpretação tem como objeto normas e a hermenêutica decifra o modo pelo qual se dá aquele processo. É a interpretação, pois, a aplicação da hermenêutica.<sup>28</sup>

Também defendendo interpretação como aplicação da hermenêutica, Carlos Maximiliano, ressalta que, como qualquer arte, a atividade interpretativa tem técnicas próprias a serem observadas.<sup>29</sup>

---

<sup>26</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 33.

<sup>27</sup> SILVA, José Afonso. *Comentário contextual à Constituição*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 13.

<sup>28</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*, cit., p. 36.

<sup>29</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 1.

Luis Roberto Barroso e Renato Lopes Becho ilustram de modo bem prático e compreensível esse tema tão abstrato. Traremos os exemplos por eles abordados com o objetivo de fornecer mais clareza à questão.

Becho, após entender a hermenêutica como metalinguagem técnica, onde podem ser encontradas valiosas informações, da forma como se devem interpretar os enunciados normativos, exemplifica-a por meio da hierarquia das leis.<sup>30</sup>

A posição de privilégio hierárquico das normas constitucionais, em relação a qualquer outra norma contida no ordenamento, consiste em uma técnica de hermenêutica jurídica.

Já Luis Roberto Barroso exemplifica hermenêutica por meio da positivação de alguns enunciados que disponha sobre ela, como a Lei de Introdução do Código Civil – LICC, que traz regras específicas de orientação ao intérprete.

Não é diferente no Direito tributário, cujo Capítulo IV (Interpretação e integração da legislação tributária, artigos 107 a 112) do Código Tributário Nacional traz orientações à interpretação.<sup>31</sup>

Outra característica que muito nos chamou atenção foi o caráter científico da hermenêutica, rigorosamente defendido por Celso Bastos, Carlos Maximiliano e Renato Lopes Becho.<sup>32</sup>

---

<sup>30</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 120-121.

<sup>31</sup> “(...)

Art. 3º. Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

Art.4º. Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia os costumes e os princípios gerais do direito.

Art. 5º. Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum.

(...).”

<sup>32</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 30.

<sup>32</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 1.

<sup>32</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 119.

A importância da cientificidade reside no fato de haver critérios científicos específicos para a interpretação, o que afasta a discricionariedade ou qualquer tipo de abuso nesta complexa atividade.

O caráter científico da interpretação (cujos critérios são fornecidos por meio da hermenêutica) foi o principal objetivo em desenvolver esse item.

Admitir que haja regras à interpretação, fornecidas pela hermenêutica, não significa afirmar a existência de uma fórmula matemática específica. Já dissemos: o Direito, como objeto cultural, não permite essa redução.

Interpretar é uma atividade cultural e, portanto, altamente valorativa. Muito embora não defendamos que o intérprete da lei pratique um mero automatismo de subsunção, deve haver técnicas e/ou procedimentos a serem observados por ele, que são oferecidos pela hermenêutica. Da letra da lei, à sua aplicação diante de um caso concreto, há um longo caminho e muitas etapas que devem ser observadas.

Ao contrário dos demais objetos culturais, cuja interpretação tem, predominantemente, finalidade artística, o Direito, para que seja efetivamente aplicado (ou seja, saia do corpo do texto físico para a realidade concreta), necessita, de modo impreterível, da interpretação.

A interpretação não pode ser um ato aleatório e desprovido de procedimentos técnicos. Depende ela, portanto, de técnicas fornecidas pela hermenêutica, cujo objetivo final é a aplicação final do enunciado jurídico ao caso concreto.

#### **1.4 Interpretação constitucional e norma jurídica**

No Item 1 — “Interpretação” — além de haver definições sobre o termo objeto do título, procuramos fundamentar as razões que justificam sua importância a todos os enunciados normativos.

Nossa primeira razão baseou-se no Direito como objeto cultural sujeitando-se, portanto, à interpretação para extração de seu significado.

Outro motivo que nos fez concluir que a interpretação é necessária a todos os dispositivos legais, independentemente de sua clareza ou abstração, foi o fato de que

apenas por meio dela é possível que seja descoberta norma jurídica contida no respectivo enunciado normativo.

A metodologia clássica ou tradicional considerava ser a norma jurídica o objeto da interpretação constitucional. Desse modo, a tarefa do intérprete era meramente técnica de verificar a norma aplicável ao caso concreto e fazê-la incidir neste.

Sobre essa metodologia, que considerava norma jurídica como objeto e não consequência desta atividade, Eros Grau menciona que o pensamento jurídico sobre a interpretação, até os anos 70 do século passado, restringia a interpretação como mera subsunção do fato à norma. Nesse sentido, o juiz não criaria normas mas, sim, o próprio direito, ao individualizá-las ao caso concreto.<sup>33</sup>

No pensamento contemporâneo, vem crescendo a distinção entre norma jurídica e enunciado normativo, o que modifica, substancialmente, a atividade do intérprete, que passa a ser mais construtiva e menos mecanicista.

Para que conceitos não se confundam, lembramos que optamos pela terminologia “enunciado normativo”, em vez de direito positivo, lei dentre outras terminologias, utilizadas como referência de letra da lei.

A norma jurídica deixa de ser objeto de interpretação e passa a ser seu resultado. O enunciado normativo é interpretado e, como consequência, o intérprete extrai a respectiva norma jurídica nele contida.

Outra consequência dessa nova concepção é que à aplicação do Direito é imprescindível a interpretação, pois, sem ela, não há norma jurídica extraída do texto.

O enunciado normativo, letra da lei ou direito posto, não pode ser diretamente aplicado. Enunciados normativos, por si só, não contêm comando de ordem.

A norma jurídica é preceito obrigatório de Direito, que pode ser exigido por meio da forma física ou coerção.

---

<sup>33</sup> GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre interpretação/aplicação do direito*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 70.

Robert Alexy traz exemplo prático da extração da norma por meio dos enunciados normativos.<sup>34</sup>

O enunciado contido no artigo 16, § 2º, 1, da Constituição alemã expressa que nenhum alemão poderá ser extraditado. A norma jurídica extraída por meio da interpretação dele significa que “é proibido que um alemão seja extraditado”.

Através desse mesmo exemplo, observa, com felicidade, o doutrinador, que diferentes enunciados normativos podem expressar uma mesma norma. Assim, a proibição de extradição de alemães, prescrita na Carta Maior germânica, pode ser normatizada como “é proibido extraditar alemães” ou “alemães não podem ser extraditados”.

Renato Lopes Becho,<sup>35</sup> assim como Alexy,<sup>36</sup> também observa que normas podem ser expressas sem a utilização de enunciados normativos necessariamente formalizados, como, por exemplo, as cores de um semáforo ou um apito de um guarda no trânsito.

Nesse mesmo sentido, Eros Grau afirma ser o conjunto das disposições (textos, direito posto ou enunciados normativos) apenas um conjunto de possibilidades de interpretação, sendo que o significado das normas é produzido pelo intérprete como resultado da interpretação.<sup>37</sup>

Até mesmo Hans Kelsen, dentro de sua teoria positivista, admite que a interpretação é um ato de vontade e que não deve conduzir, obrigatoriamente, a um único significado, mas possivelmente a vários, igualmente válidos. Celso Bastos também afirma ser a interpretação atividade constitutiva, porquanto advém da vontade humana.<sup>38</sup>

Salienta Bastos que reduzir a aplicação do Direito apenas à atividade cognoscitiva ou mecânica implica admitir os juízes como verdadeiros fantoches manipulados pela lei.<sup>39</sup>

---

<sup>34</sup> ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 53-54.

<sup>35</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 116.

<sup>36</sup> Op. cit., p. 54.

<sup>37</sup> GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre interpretação/aplicação do direito*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 85.

<sup>38</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 41.

<sup>39</sup> Op. cit., p. 265.

Paulo de Barros Carvalho<sup>40</sup> e Luis Roberto Barroso<sup>41</sup> também entendem ser as normas consequências da interpretação (e não seu objeto).

Embora colacionados grandes autores da doutrina pátria, não seria qualquer exagero lembrar que esse posicionamento ainda comporta divergências. Há juristas, baseados no positivismo científico, que ainda entendem ser a atividade interpretativa meramente declaratória, através da subsunção do fato à norma.

## **1.5 Espécies de normas jurídicas**

Existem diversas formas de classificarmos as normas jurídicas. Podemos separá-las sob vários critérios como hierarquia, grau de imperatividade, natureza de comando, estrutura do enunciado, entre outras.

Como o objetivo do nosso trabalho é verificar as possibilidades e limites de incidência de um princípio em matéria de Direito tributário, nosso foco será a análise das espécies de normas jurídicas, que consiste na distinção entre as regras e os princípios.

### *1.5.1 Distinção entre regras e princípios jurídicos*

Apesar de entendermos que a função normativa dos princípios seja ponto já bem consolidado na doutrina atual, antes de diferenciá-los das regras, falaremos brevemente sobre a questão.

Luis Roberto Barroso, ao dividir o gênero das normas jurídicas em duas grandes espécies (regras e princípios) afirma que em sua trajetória ascendente, os princípios deixaram de ser fonte secundária e subsidiária do Direito para serem alçados ao centro do sistema jurídico.<sup>42</sup>

---

<sup>40</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 8.

<sup>41</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 308.

<sup>42</sup> Idem, *ibidem*, p. 204.

Robert Alexy justifica o caráter normativo dos princípios sob alegação de que eles, assim como as regras, podem ser formulados por meio das expressões deônticas básicas do dever, da permissão e da proibição.<sup>43</sup>

Para Eros Grau, o caráter normativo e a “positivação” dos princípios são pontos já pacificados na doutrina, sejam eles explícitos (que o autor denomina de direito posto), ou os implícitos, caracterizados como direito pressuposto.<sup>44</sup>

A superação do positivismo legalista onde as normas se restringiam às regras, e a necessidade de reaproximação do Direito à ética, inerentes ao contexto global atual, foram determinantes para que os princípios deixassem de ser apenas instrumentos para aplicação das regras, passando a ser espécies de normas.

Enfatizamos a juridicidade dos princípios não por termos dúvidas sobre ela ou somente para demonstrá-la como corrente majoritária da doutrina. Nossa intenção foi demonstrar com maior clareza o cenário jurídico atual, no qual a tecnicidade e a previsibilidade do positivismo, pautados na segurança jurídica, nem sempre são capazes de conferir o ideal de justiça ao Direito.

Não podemos afirmar, entretanto, ser a segurança jurídica dispensável; ao contrário, desprezá-la significaria um verdadeiro assassinato à objetividade e à uniformidade das decisões judiciais. Porém, as leis, por si só, não garantem a concretização do ideal de justiça.

Assim como a juridicidade dos princípios, a distinção entre eles e as regras já foi bastante explorada pela doutrina.

Muitos autores já analisaram a distinção entre princípios e regras sob diversos critérios de diferenciação. Autores como Canaris, Dworkin, e Robert Alexy contribuíram, de forma substancial, com a doutrina sobre o assunto.

---

<sup>43</sup> ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, p. 87.

<sup>44</sup> GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre interpretação/aplicação do direito*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 161.

Todavia, com o objetivo de não tornar a distinção entre as espécies normativas repetitiva nem exaustiva, principalmente porque desenvolveremos os princípios jurídicos de forma mais densa no próximo capítulo, adotaremos a simplificação de critérios sugerida por Luis Roberto Barroso, que traz três características para a diferenciação: (i) o conteúdo (ii) a estrutura normativa (iii) o modo de aplicação.<sup>45</sup>

Com relação ao conteúdo, as regras consistem em comandos objetivos que expressam diretamente um preceito, uma proibição ou uma permissão. Diversamente, os princípios expressam decisões políticas, valores ou fins públicos a serem alcançados.

J. J. Canotilho distingue as espécies normativas asseverando que os princípios são normas jurídicas de otimização, enquanto as regras prescrevem, de forma imperativa, uma imposição, permissão ou proibição.<sup>46</sup>

Quanto ao segundo critério de distinção, a estrutura normativa das regras tem caráter descritivo de comportamento, enquanto os princípios são normas finalísticas, pois apontam ideais a serem buscados.

Por fim, o modo de aplicação, terceiro critério de distinção sugerido por Luis Roberto Barroso tem como fundamento o fato de que as regras são aplicadas em modo “tudo ou nada”, sendo que a aplicação de uma anula a outra. Os princípios, por seu turno, são aplicados de acordo com sua dimensão de peso, e a escolha de um deles não implica a anulação do outro.

A convivência dos princípios é conflitual, enquanto as regras convivem de forma antinômica; uma vez aplicada uma regra, é excluída a outra.<sup>47</sup>

Estabelecidas, de forma breve, as principais distinções entre regras e princípios, convém, ainda, lembrar que as duas espécies normativas exercem funções diferentes dentro do sistema jurídico.

---

<sup>45</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 206.

<sup>46</sup> CANOTILHO. José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 6ª ed. Coimbra: Almedina, 2000. p. 1.124.

<sup>47</sup> Idem, *ibidem*, p. 1.125.

As regras expressam decisões do legislador por meio de comandos ou comportamentos que serão aplicados no caso de subsunção do fato à norma. Com conteúdo restrito e com linguagem mais precisa, a norma pressupõe pouca subjetividade por parte do intérprete (embora ela sempre exista, em maior ou menor intensidade).

Os princípios funcionam como diretrizes e indicam caminhos a serem percorridos pelo intérprete. Eles também dão harmonia à ordem jurídica, à medida que, havendo conflito, são ponderados. Normalmente, contêm carga valorativa e são mais abrangentes, até por não descreverem meras condutas, mas sim, ideais a serem buscados. Nesse caso, a ingerência do intérprete é, por óbvio, bem maior.

Demonstramos que a juridicidade dos princípios baseada na necessidade da aproximação entre Direito e justiça (cujas razões teóricas e filosóficas serão posteriormente analisadas) já é realidade na doutrina.

O Poder Judiciário também tem demonstrado especial preocupação com a questão, o que pode ser verificado por meio da análise de dois interessantes precedentes.

Baseado no princípio da dignidade humana, o Superior Tribunal de Justiça autorizou o levantamento do FGTS pela mãe de um portador do vírus HIV, mesmo diante da ausência de previsão em lei para essa situação. Transcrevamos a ementa:

*“FGTS. Levantamento, tratamento de familiar portador do vírus HIV. Possibilidade. Recurso especial desprovido.*

*1. É possível o levantamento do FGTS para fins de tratamento de portador do vírus HIV, ainda que tal moléstia não se encontre elencada no artigo 20, XI, da Lei 8.036/1990, pois não se pode apegar, de forma rígida, à letra fria da lei, e sim considerá-la com temperamentos, tendo-se em vista a intenção do legislador, mormente perante o preceito maior insculpido na Constituição Federal garantidor do direito à saúde, à vida e à dignidade humana e, levando-se em conta o caráter social do Fundo que é, justamente, assegurar ao trabalhador o atendimento de suas necessidades básicas e de seus familiares.*

*2. Recurso Especial desprovido” (grifos nossos).<sup>48</sup>*

Outro precedente jurisprudencial interessante trata de uma decisão do Supremo Tribunal Federal, por meio da qual uma regra de natureza penal é flexibilizada e deixa de

---

<sup>48</sup> REsp 249026/PR, rel. Min. José Delgado, DJU 26.06.2000, p. 138. Disponível em: <www.stj.jus.br>.

ser aplicada, com respaldo no art. 226 da Constituição Federal, que trata da proteção à família.

Trata-se de *Habeas Corpus* impetrado em favor de um rapaz condenado a 6 anos de reclusão por estupro, por ter mantido relações sexuais com menor de 14 anos, cuja violência é presumida.<sup>49</sup>

Após longa discussão e divergência, o órgão maior absolveu o réu por duas razões: (i) ser a presunção de violência norma, que deve ser flexibilizada ao longo dos tempos, em face da modificação dos costumes; (ii) pelo fato de o réu estar casado e ter constituído uma família. Neste último caso, pautou-se o ministro no artigo 226 da Constituição Federal,<sup>50</sup> sob alegação de que “*estando ele casado, com família, tendo vida irrepreensível, concedo a ordem para absolvê-lo potencializando a proteção à própria família prevista do artigo 226 da Carta de 1988*”.<sup>51</sup>

## 1.6 Elementos clássicos de interpretação constitucional

No Item 1.3 – “Diferença entre hermenêutica e interpretação constitucional,” discorreremos sobre a necessidade de uma metodologia específica para o processo da interpretação jurídica.

A atividade de interpretar, embora produto humano, possui critérios a serem empregados, que são fornecidos por meio da hermenêutica.

*Método*, a partir de sua etimologia grega, significa “*ordem que se segue na investigação da verdade, no estudo de uma ciência ou para alcançar um fim determinado*”.<sup>52</sup>

---

<sup>49</sup> HC 73.662/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 20.09.1996. Disponível em: <www.stf.jus.br>.

<sup>50</sup> “Art. 226. A família, base da sociedade, tem especial proteção do Estado.  
(...).”

<sup>51</sup> HC 73.662/MG, cit.

<sup>52</sup> BUENO, Francisco da Silveira. *Mini-dicionário da língua portuguesa*. 6ª ed. São Paulo: Lisa, 1992. p. 433.

Embora seja um processo composto por várias fases, a interpretação jurídica não possui uma ordem pré-estabelecida de critérios a serem rigorosamente seguidos, sendo que eles também não se excluem, mas se complementam. Assim, acompanhamos Luis Roberto Barroso, no sentido de ser o termo “elemento” (parte de um todo), termo mais preciso para determinar as formas de interpretação.

Há pequena variação nos critérios de elementos da interpretação. Falaremos dos mais utilizados: gramatical, histórico, sistemático, lógico e o teleológico.

Os elementos da interpretação jurídica não são excludentes, não podem ser considerados isoladamente e nem possuem hierarquia. Sua relação é de complementaridade.

A interpretação deve considerar o enunciado normativo (interpretação gramatical), os aspectos de sua criação (interpretação histórica), a conexão do enunciado normativo com outros (interpretação sistemática), a conexão lógica com outros enunciados (interpretação lógica) e a finalidade (interpretação teleológica).

Lembramos, por fim, que iremos desenvolver elementos de interpretação quanto aos meios, por nós designados elementos da interpretação. Há classificação, ainda, da interpretação quanto às fontes (autêntica, judicial e doutrina), e quanto ao resultado (declarativa, extensiva e restritiva), que não serão desenvolvidas, por fugirem do nosso objetivo central.

### *1.6.1 Interpretação gramatical*

Também chamada de literal, a interpretação gramatical considera o texto do enunciado normativo, baseada no seu respectivo conteúdo semântico. Trata-se do ponto de partida do processo de interpretação jurídica, nos países em que a principal fonte do Direito é composta pela letra da lei.

Refutamos o fato de haver ordem específica de elementos no processo de interpretação. Por essa razão, a propósito, utilizamos o termo “elemento” em vez de “método”. Há, contudo, um consenso lógico na doutrina, que reside no fato de ser a interpretação gramatical o primeiro elemento a ser utilizado pelo exegeta.

De fato, não há como chegar à norma jurídica sem passar pelo texto da lei.

A complexidade da interpretação gramatical varia de acordo com o conteúdo de cada enunciado normativo. Alguns deles não pressupõem grandes dificuldades gramaticais como, por exemplo, o artigo 101 da Constituição Federal, que prevê o número de ministros do Supremo Tribunal Federal.<sup>53</sup>

Outros enunciados normativos, contudo, contêm linguagem extremamente vaga, (como os princípios), conceitos jurídicos indeterminados (por ex: os recentes pressupostos para admissão de Recurso Extraordinário; a “repercussão geral”) e, até, vocábulos polissêmicos, como o termo tributo.<sup>54</sup>

É de enorme importância a interpretação gramatical, porém a grande maioria da doutrina é contra sua utilização isolada dos outros elementos de interpretação. “*A exegese decorrente da leitura meramente gramatical da norma não pode ser considerada como atividade interpretativa de calibre suficiente a fazer prevalecer excluir qualquer outro tipo de argumentação*”, afirma Celso Bastos.<sup>55</sup>

A própria Lei de Introdução ao Código Civil, em seu artigo 5º, determina que o intérprete ou aplicador da lei deve levar em conta a realidade social e as exigências do bem comum.<sup>56</sup>

A interpretação gramatical, além de representar o início do processo interpretativo, também age como limitador à atuação criativa do intérprete.<sup>57</sup>

---

<sup>53</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de Direito Constitucional Contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 292.

<sup>54</sup> Op. cit., p. 292.

<sup>55</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 58.

<sup>56</sup> PONTES, Alan Oliveira. *O princípio da solidariedade social na interpretação do direito da seguridade social*. São Paulo (Dissertação de Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2006. p. 31.

<sup>57</sup> Rep. 1417/DF, rel. Min. Moreira Alves, DJ 14.12.1987. BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 58.

### 1.6.2 Interpretação histórica

De acordo com Celso Bastos, o elemento histórico tem por finalidade verificar o contexto da lei, no momento em que ela foi promulgada, assim como suas consequências para o futuro. Trata da análise das características sócio-econômicas, que circundam a lei, no momento da sua elaboração, e seu intuito em relação aos fatos posteriores.<sup>58</sup>

Carlos Maximiliano lembra que ao Direito, como ciência que relaciona a vida social do homem, é indispensável o preparo propedêutico, o que torna imprescindível a análise histórica.<sup>59</sup>

Apesar de defender que todos os elementos de interpretação constitucional devam ser considerados, já que são eles complementares, Luis Roberto Barroso diverge parcialmente de Maximiliano ao afirmar que *conteúdos primários da interpretação histórica, sem serem irrelevantes, não são, todavia decisivos na fixação das normas jurídicas*, sob alegação de que:<sup>60</sup>

“À medida que a Constituição e as leis se distanciam no tempo da conjuntura histórica em que foram promulgadas, a vontade subjetiva do legislador (*mens legislatoris*) vai sendo substituída por um sentido autônomo e objetivo da norma (*mens legis*), que dá lugar, inclusive, à construção jurídica e à interpretação evolutiva.”<sup>61</sup>

A grande maioria da doutrina entende ser interpretação histórica a averiguação do contexto em que a lei foi promulgada. Reis Friedre, porém, reduz a definição à “*linguagem utilizada na redação do texto legal para se chegar à essência do dispositivo, buscando o verdadeiro significado da lei, eventualmente camuflado nas expressões antigas presentes no texto legal*”.<sup>62</sup>

---

<sup>58</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 60.

<sup>59</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 112.

<sup>60</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 294.

<sup>61</sup> Op. cit., p. 294.

<sup>62</sup> FRIEDRE, Reis. *Ciência do direito, norma, interpretação e hermenêutica jurídica*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004. p. 164.

Concordamos que a linguagem modifica-se ao longo do tempo, podendo gerar imprecisão na interpretação de um enunciado que contenha vocabulário já ultrapassado. Não nos parece correto, entretanto, afirmar que a interpretação histórica reduza-se à adaptação dos termos contidos no texto legal.

A interpretação histórica também deve considerar o contexto social, político e econômico do momento de todo processo legislativo para a promulgação ou sanção de determinado enunciado normativo.

O texto legal pode não ter sido modificado, porém, o ambiente social que o circunda, em diversos aspectos, é dinâmico, de modo que pode e deve se extrair uma norma jurídica, que esteja de acordo com a nova realidade no momento da interpretação.

Temos, pois, a interpretação histórica como a adaptação da norma jurídica à realidade vigente por meio da análise do contexto social, em que o enunciado normativo foi aprovado.

### *1.6.3 Interpretação sistemática*

Falaremos a seguir — tópico 1.6.3.1 — sobre a distinção entre ordenamento e sistema jurídico. Apenas para compreensão do tema, frisaremos uma característica essencial à ideia de sistema: a harmonia.<sup>63</sup>

A ordem jurídica é um sistema, pois possui unidade e harmonia. A Constituição é responsável pelo fator unidade, e a harmonia é garantida pela prevenção ou solução de conflitos normativos.<sup>64</sup>

Não é possível conhecer qualquer ciência através de um princípio isolado. Assim como o organismo humano, as normas decorrentes dos enunciados normativos possuem uma relação harmônica que formam um sistema: o sistema jurídico.<sup>65</sup>

---

<sup>63</sup> CANARIS, Claus. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*. Trad. A. Menezes Cordeiro. 3ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2002. p. 12.

<sup>64</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 295.

<sup>65</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 105.

A interpretação sistemática é a comparação do dispositivo analisado com outros enunciados do mesmo repertório, referentes ao mesmo objeto.<sup>66</sup>

Em conceituação similar, Celso Bastos define a interpretação sistemática como a interpretação do enunciado normativo, dentro do contexto em que ele se insere. A letra da lei, objeto da interpretação, deve ser analisada em consonância com outras que versem sobre o mesmo objeto.<sup>67</sup>

O ordenamento jurídico não é um emaranhado caótico de enunciados normativos. A letra da lei, contudo, não se auto-harmoniza. “*O intérprete sistemático precisa, pois, ao concretizar o Direito, preservar a sua unidade formal e material, sobrepassando contradições nefastas, sem descurar daquele potencial de transformação que se nutre da fecundidade das boas antinomias.*”<sup>68</sup>

Dessa forma, a interpretação sistemática, além de meio de conhecimento dos enunciados normativos, é uma forma de preservar a harmonia da ordem jurídica, preservando-a, portanto, como sistema.

O Direito não comporta antinomias. A possibilidade de colisão entre normas constitucionais, porém, recentemente foi reconhecida pela doutrina e jurisprudência, que vêm desenvolvendo técnicas para solucioná-la. Falaremos sobre isso posteriormente.<sup>69</sup>

Referimo-nos, especificamente, às normas da espécie princípios, pois as regras, quando se apresentam antinômicas, excluem-se, em vez de coexistirem.

Os princípios, especificamente nesse elemento de interpretação jurídica, mostram-se como verdadeiros instrumentos já que “*(...) quando configurada qualquer antinomia lesiva ou para evitá-las, os princípios devem ocupar o lugar de diretrizes harmonizadoras*”.<sup>70</sup>

---

<sup>66</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 104.

<sup>67</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 61.

<sup>68</sup> FREITAS, Juarez. *Interpretação sistemática do direito*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 69.

<sup>69</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 296.

<sup>70</sup> FREITAS, Juarez. *Interpretação sistemática do direito*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 71.

Ressaltamos que já falamos sobre o caráter instrumental (sem prejuízo de sua função normativa), dos princípios jurídicos para a interpretação jurídica, além da sua importância funcional de manter a harmonia à ordem jurídica (Item 1.5.1 – Regras e princípios).

A propósito da importância da interpretação sistemática, Juarez Freitas adverte para a sua equivocada redução como mero elemento de interpretação: é ela um processo hermenêutico por excelência, de modo que, caso não se compreendam os enunciados normativos, por meio do entrelaçamento dos demais constantes no ordenamento, não é possível compreendê-los sem perdas substanciais.<sup>71</sup>

Nesse diapasão, afirma Freitas que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação.<sup>72</sup>

A interpretação sistemática, desse modo, além de um importante elemento de exegese, é, também, uma forma de preservar a harmonia da ordem jurídica, conservando, portanto, seu caráter sistêmico.

#### *1.6.3.1 Distinção entre ordenamento e sistema jurídico*

Ordenamento e sistema jurídico são expressões que não se confundem. O primeiro corresponde à somatória dos textos do Direito positivo.<sup>73</sup>

Os elementos contidos no ordenamento têm relação de soma e, ao contrário deles no sistema, devem, *necessariamente*, ter relação harmônica.

Sistema é a tentativa de reconhecimento coerente e harmônico da composição desses diversos elementos, em um todo unitário, integrado em uma realidade maior.<sup>74</sup>

---

<sup>71</sup> FREITAS, Juarez. *Interpretação sistemática do direito*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 74.

<sup>72</sup> Ob. cit., p. 74.

<sup>73</sup> BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições, regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006. p. 5.

<sup>74</sup> ATALIBA, Geraldo. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Ed. RT, 1968. p. 4.

Paulo de Barros Carvalho define sistema jurídico como objeto formado de porções que se vinculam debaixo de um princípio unitário ou como a composição de partes orientadas por um vetor comum.<sup>75</sup>

O princípio unitário, aludido por Carvalho, Lourival Vilanova, assim como Luis Roberto Barroso, decorre do fundamento superior de validade destas normas: a Constituição positiva.<sup>76</sup>

Parte da doutrina nega a possibilidade da existência de sistema no ordenamento jurídico, haja vista que a soma dos textos não representa, de forma obrigatória, sua disposição sistêmica.

Paulo de Barros Carvalho afirma que o Direito posto não pode ser um todo caótico, devendo ter algum grau, nem que seja mínimo, de racionalidade, que lhe garanta a condição de sistema.<sup>77</sup>

Admitindo o caráter sistemático à noção de ordenamento jurídico, adverte ainda Carvalho para a ambiguidade do termo *sistema*, já que ele pode referir-se tanto à ciência do direito (linguagem descritiva) quanto ao direito posto (linguagem prescritiva).<sup>78</sup>

A linguagem prescritiva representa a totalidade bruta: o ordenamento. De modo diverso, a linguagem descritiva refere-se ao cientista do Direito, ou seja, àquele que deve harmonizar a ordem, por meio da prevenção de eventuais conflitos normativos.<sup>79</sup>

É nesse sentido que afirma Geraldo Ataliba que:

“Ao conjunto de normas constitucionais de cada país designa-se Constituição. Ensina a *ciência* do direito que as constituições nacionais formam sistemas, ou seja, *conjunto ordenado e sistemático de normas*,

---

<sup>75</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 131.

<sup>76</sup> VILANOVA, Lourival. *Estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2005. p. 156.

<sup>77</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 130.

<sup>78</sup> Idem, *ibidem*, p. 130.

<sup>79</sup> Conforme lembramos no item anterior a ordem jurídica não se auto-harmoniza. Daí a atividade do exegeta, na interpretação sistemática, ultrapassar o a extração da norma jurídica nesse elemento.

*construindo em torno de princípios coerentes e harmônicos, em função de objetivos socialmente consagrados.*<sup>80</sup>

Ou seja, o todo unitário bruto compõe o ordenamento, atividade precípua do legislador. De outro lado, é tarefa do cientista do Direito sistematizar enunciados fisicamente postos pelo Poder Legislativo conferindo-lhes coerência e harmonia.

#### *1.6.4 Interpretação lógica*

Também conhecido como racional, a interpretação lógica consiste na verificação do sentido do enunciado normativo, sem considerar nenhum elemento externo, por meio da lógica.<sup>81</sup>

Trata-se, na verdade, de alcançar o significado correto do texto, através de sua conexão com os outros enunciados normativos contidos no ordenamento, com auxílio dos recursos lógicos.

Assim como a interpretação sistemática, o elemento lógico também pressupõe conexão do enunciado em análise, com outros do mesmo repertório. São, todavia, entrelaçamentos normativos distintos.

A interpretação lógica, como o próprio nome deduz, procura a extração do significado do enunciado a partir da sua conexão com outros textos legais. Os recursos utilizados pelo intérprete, nesse caso específico, são fornecidos pela lógica e a atividade é dedutiva.

Ao contrário, o elemento sistemático é a comparação do dispositivo analisado com outros enunciados do mesmo repertório, referentes ao mesmo objeto, considerando e objetivando a harmonização da ordem jurídica. A atividade daquele que interpreta, nesse caso, é mais criativa e menos indutiva.

---

<sup>80</sup> ATALIBA, Geraldo. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Ed. RT, 1968. p. 3. (Grifos nossos.)

<sup>81</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 100.

Em tom de crítica, Carlos Maximiliano conclui que, através do elemento lógico, os idólatras do formalismo pretendiam reduzir tudo à precisão matemática, enquadrar, em uma série de silogismos bem concatenados, todo o raciocínio de exegeta e aplicador do Direito.<sup>82</sup>

Lembra ainda o doutrinador que a rigidez desse método não se adapta aos objetivos que consistem na regulação a vida — tarefa extremamente complexa.

De fato assiste razão Maximiliano. O Direito, como já dissemos, não é uma ciência exata. Assim, reduzir seu conhecimento pela dedução, desconsiderando qualquer elemento externo, não é suficiente para seu conhecimento e pode induzir o intérprete a equívocos.

Por outro lado, também não entendemos correto excluir, em absoluto, a interpretação lógica, até porque, todas as formas de interpretação são complementares e imprescindíveis.

Portanto, mesmo que o elemento lógico de interpretação seja insuficiente para a atividade de interpretar, deve ele ser observado em conjunto com os demais elementos de interpretação.

#### *1.6.5 Interpretação teleológica*

Considerando como sinônimo do elemento lógico, Celso Bastos afirma que a interpretação teleológica procura verificar a finalidade da lei (*mens legis*), ou o seu espírito.<sup>83</sup>

Luis Roberto Barroso lembra não ser o Direito um fim em si mesmo, pois ele existe para realizar determinados objetivos ligados à justiça, à segurança jurídica, à dignidade da pessoa humana.<sup>84</sup> O autor exemplifica a assertiva por meio do art. 3º da Constituição Federal do Brasil que expressa as finalidades do Estado.<sup>85</sup>

---

<sup>82</sup> Ob. cit., p. 101.

<sup>83</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 60.

<sup>84</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 296.

<sup>85</sup> Art. 3º da Constituição Federal de 1988:

Segundo Barroso, o referido artigo deve ser considerado um vetor interpretativo de todo o sistema jurídico.<sup>86</sup> É, pois, o artigo que trata da solidariedade social, tema central de análise da presente dissertação.

Com entendimento similar, Carlos Maximiliano afirma que o Direito é uma ciência normativa e *finalística* de modo que o intérprete terá que focar no fim da lei, o resultado que ela precisa atingir em sua atuação prática.<sup>87</sup>

A interpretação teleológica liga-se, diretamente, à finalidade da lei (que, como já expusemos, nem sempre representa a intenção do legislador). Trata da clássica ideia do entrelaçamento entre Direito e justiça, que, no sistema normativo brasileiro, consta-se expresso por meio do art. 3º da Carta Maior.

Não defendemos, evidentemente, a busca por uma solução justa desconsiderando ou desprezando a letra da lei. Nesse sentido Carlos Maximiliano ressalta que o hermeneuta “*usa, mas não abusa da sua liberdade ampla de interpretar textos; adapta os mesmos aos fins não previstos outrora, porém compatíveis com os termos das regras positivas*”.<sup>88</sup>

Por outro lado, também já nos manifestamos sobre a inexistência de hierarquia entre os elementos de interpretação, vez que todos se completam e não se sobrepõem nem se excluem.

Convém destacarmos, entretanto, que para nosso trabalho, em específico, o elemento teleológico é de especial importância já que comporta alta carga valorativa e, portanto, uma atividade hermenêutica mais abrangente.

---

“Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor idade e quaisquer outras formas de discriminação.”

<sup>86</sup> Op. cit., p. 296.

<sup>87</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 124.

<sup>88</sup> Idem, *ibidem*, p. 127.

Isso porque, conforme desenvolveremos mais à frente, na atualidade, o Direito reaproxima-se à ética, não sendo suficiente apenas a lei posta. O Direito hodierno, mais do que nunca, torna-se instrumento para a promoção da justiça e demais ideais e objetivos do Estado.

Nesse diapasão, trabalharemos com o elemento teleológico, como aquele que busca a finalidade da letra da lei, no sentido da extração do valor nela versado, considerando a norma jurídica um instrumento para efetivação da justiça.

Configura-se a interpretação teleológica, especificamente no que corresponde à extração valorativa do enunciado jurídico, objetivando uma solução justa, uma corrente que vem crescendo tanto na doutrina quanto na própria jurisprudência.

O próprio Supremo Tribunal Federal utiliza-se, recorrentemente, desse elemento nas suas decisões, demonstrando que, aos poucos, a dogmática tradicional do positivismo legalista vem sendo superada pela corrente teórica e filosófica do pós-positivismo.<sup>89</sup>

## **2. Precedentes históricos e filosóficos do direito constitucional contemporâneo**

Até agora procuramos falar sobre interpretação; sua definição, características e elementos.

O foco do nosso trabalho é a aplicação de um princípio constitucional no sistema tributário. A ascensão principiológica é uma das consequências mais marcantes do chamado direito constitucional contemporâneo.

O pós-positivismo (termo que será futuramente adotado por nós, para designar o novo direito constitucional), além de ser um dos temas mais discutidos e fascinantes da atualidade, apresenta-se como consequência de importantes fatos históricos e correntes jusfilosóficas, que não poderiam deixar de ser brevemente analisadas por nós.

A verificação desses precedentes, certamente, irá permitir sua melhor compreensão, e, conseqüentemente, uma análise crítica mais apurada das razões sobre a necessidade da construção de um novo modelo na filosofia do direito, assim como suas consequências.

---

<sup>89</sup> Nesse sentido: AgIn 734946/SP, rel. Min. Gilmar Mendes, *DJ* 28.05.2010; HC 98067/RS, rel. Min. Marco Aurélio, *DJ* 21.05.2010; e HC 95370/RS, rel. Min. Ricardo Lewandowski, *DJ* 08.05.2009.

Nossa intenção não é analisar fatos históricos ou correntes filosóficas de forma exaustiva. Procuraremos, apenas, demonstrar como os precedentes históricos e filosóficos influenciaram a jusfilosofia atual.

## 2.1 Jusnaturalismo

Também chamado de direito natural, o jusnaturalismo consiste na ideia de que há na sociedade valores e pretensões, independentemente da existência de uma conduta formalmente codificada.<sup>90</sup>

A ideia de Direito natural inicia-se na antiguidade clássica, e ainda pode ser verificada nos dias atuais. A Constituição da República do Irã, por exemplo, reconhece sua ordem jurídica por meio da origem divina do Direito.<sup>91</sup>

Trata, o jusnaturalismo, de uma corrente filosófica que permeou e permeia ordens jurídicas, momentos históricos e contextos absolutamente distintos, apresentando, basicamente, duas versões: o Direito de origem divina e o Direito de origem racional.<sup>92</sup>

A versão divina do Direito natural foi muito marcante na Idade Média, onde a influência teológica sobre o Estado e o Direito era enorme.

A partir do século XVI, inicia-se a Idade Moderna, marcada pela superação de dogmas teológicos medievais, assim como pela extrema valorização da razão. É nesse momento em que a versão racional do Direito natural ganha bastante força.

A associação do momento histórico à versão do Direito natural, por óbvio, não se trata de uma regra. Caso assim fosse, entraríamos em grande contradição, poucos parágrafos acima, quando exemplificamos a Constituição *atual* do Irã como Direito fundado em ordem divina.

---

<sup>90</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 235.

<sup>91</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 155.

<sup>92</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*, cit., p. 236.

Nossa intenção foi demonstrar que o fator teológico, tão marcante na Idade Média, pressupunha maior aceitação do Direito de origem divina. Não é à toa que, justamente nesse período, surgiu a doutrina do Direito divino dos reis.<sup>93</sup>

Da mesma forma, o Direito moderno, fundado na valorização da razão, fortaleceu o Direito natural racional, porém não o reduziu à época. Tanto é verdade que na antiguidade clássica, Platão já defendia que apenas pela razão se conhece o Direito natural.<sup>94</sup>

Na primeira fase da Revolução Francesa foi aprovada a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão. Seu preâmbulo continha *os direitos naturais, inalienáveis e sagrados do homem*. Já seu artigo 2º, ainda, dispunha que *o fim de toda a associação política é a conservação dos direitos naturais e imprescindíveis ao homem*.<sup>95</sup>

Antes mesmo da Revolução Francesa, a própria Declaração de Independência dos Estados Unidos, em 1776, também mencionava o Direito natural pelas menções às leis da natureza e ao Deus da natureza.<sup>96</sup>

A formalização expressa do direito natural representa um importantíssimo momento dessa corrente. Entretanto, a codificação, que intuía a concentração do Direito na lei, foi o início do declínio jusnaturalista.

## **2.2 A crise do jusnaturalismo**

A Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão na Revolução Francesa, como já afirmamos, demonstrou a força do Direito natural, vez que o previu de forma expressa.

Junto com a Revolução Francesa, entretanto, sobreveio o movimento de codificação, que concentrava e reduzia o Direito à lei. O Código Napoleônico, ou simplesmente Código Civil francês, aprovado em 1804, foi considerado o maior exemplo desta nova era.

---

<sup>93</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 154.

<sup>94</sup> Idem, *ibidem*, p. 159.

<sup>95</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 237.

<sup>96</sup> Idem, *ibidem*, p. 237.

Trata-se, como bem observa Luis Roberto Barroso, de um grande paradoxo, pois a consolidação dos ideais constitucionais em textos escritos e o êxito do movimento de codificação simbolizaram a vitória do Direito natural, o seu apogeu. Paradoxalmente, representaram também a sua superação histórica.<sup>97</sup>

A tendência codificadora foi tamanha que, no início do século XIX, os direitos naturais, já estavam, de forma generalizada, codificados.<sup>98</sup>

Adicionado à era das codificações, o contexto demonstrava grande desenvolvimento da tecnologia, promovido pela Revolução Industrial. A fabricação em série, impulsionada pelo crescimento da população, e necessidade de processos mais rápidos, já superavam os métodos artesanais.

Embora estejamos falando de acontecimentos de séculos atrás, o caráter mecanicista e industrializado do Direito ainda é tema atual e polêmico. Não é incomum vermos decisões judiciais em série, expressões como “contencioso de massa”, e escritórios e/ou departamentos jurídicos divididos por critérios absolutamente pormenorizados.

Feita a digressão, e brevemente analisados alguns aspectos que resultaram no declínio do Direito natural, não podemos olvidar da tendência à apologia da ciência, como única forma de se chegar à verdade, inclusive em ciências culturais como a jurídica.

Adicionado às codificações e industrialização, o Direito natural foi considerado extremamente metafísico e desprovido de caráter científico. É o início do império positivista, que será analisado no item seguinte.

### **2.3 Positivismo jurídico**

Além do contexto histórico, brevemente descrito no capítulo anterior, o positivismo jurídico, sem embargo de outras razões, consolida-se na Europa sob duas fortes influências: a apologia à ciência como detentora da validade do conhecimento e à doutrina de Thomas Hobbes.

---

<sup>97</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 238.

<sup>98</sup> Idem, *ibidem*, p. 238.

Como consequências da ascensão do conhecimento científico, o positivismo jurídico objetivava criar uma *ciência* jurídica com aspectos semelhantes às ciências exatas.<sup>99</sup>

Desconsiderando ser o Direito (como ciência cultural) um produto originado pela criação humana, e não por dados da natureza, buscava-se nele aquilo que poderia ser equacionado em fórmulas físicas, como a lei da gravidade.

Além da intenção de cientificar o Direito, o cenário foi também influenciado pela doutrina de Thomas Hobbes que afirmava ser a natureza humana dotada de discórdia e guerra.<sup>100</sup>

Nessa linha de raciocínio, Hobbes via no respeito à lei a única forma de controle dos ímpetos humanos.<sup>101</sup>

O Direito passa a ser visto unicamente como norma, de caráter imperativo e força coativa. Várias foram as características dessa nova corrente, como a aproximação entre Direito e norma; completude do sistema e o formalismo procedimental para criação da norma, como critério de validade.<sup>102</sup>

A que mais nos importa, entretanto, é a questão da validade da norma de forma independente do seu conteúdo. Bastava ser a norma editada dentro dos moldes procedimentais legais, para que ela pudesse vigorar.

No campo científico o juspositivismo alcançou seu ápice por meio da famosa doutrina de Hans Kelsen, *Teoria pura do Direito*, que ratificava a pretensão da corrente: a restrição do Direito à lei.<sup>103</sup>

Ao descrever as pretensões do precedente filosófico em questão, Luis Roberto Barroso assevera que “o positivismo jurídico pretendia ser uma teoria fundada em juízos

---

<sup>99</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 239. (Destaque do original.)

<sup>100</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 173.

<sup>101</sup> Idem, *ibidem*, p. 174.

<sup>102</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*, cit., p. 240.

<sup>103</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*, cit., p. 181.

*de fato, porém, acabou transformando-se em uma verdadeira ideologia baseada na finalidade de querer o direito e não entendê-lo*”.<sup>104</sup>

Buscava-se no Direito o que poderia ser obtido nas ciências exatas e a redução dele à lei, sem considerar seu conteúdo para validade. A consequência foi catastrófica.

## **2.4 A crise do positivismo jurídico**

O marco teórico mais importante para o declínio da corrente do positivismo jurídico foi a queda dos regimes totalitários, na Itália e Alemanha, após a II Grande Guerra Mundial.

Como falamos, Hobbes defendia ser o direito instrumento para contenção dos ímpetos humanos, que, por natureza, pressupunham discórdia e guerra. Lei deveria conter ordem e coação como subsídio de paz social.

Paradoxalmente, o que vimos na história foi que a lei, nos regimes totalitários de Mussolini e Hitler, além de não frear os impulsos humanos, legitimou uma barbárie.

O positivismo conferia validade à lei, em forma e procedimento. Seu conteúdo era desprezado, e o Direito afastou-se da ideia de justiça. Ao Direito, bastava ser lei.

A razão da insuficiência do positivismo não quer dizer que devemos descartar a corrente filosófica; ela prestou avanço indiscutível ao Direito ao distinguir a norma jurídica do elemento ético, o que propiciou significativo avanço desses dois elementos.<sup>105</sup>

Há doutrinadores, por outro lado, que consideram o positivismo válido e eficaz para períodos de normalidade (consideramos, obviamente, o nazi-fascismo como questões de absoluta anormalidade histórica).<sup>106</sup>

A fixação da validade do juspositivismo aos períodos de validade, com todo o respeito, não nos parece um entendimento seguro, pois delinear critérios de normalidade ou não, em um mundo com tantas culturas, religiões, é uma tarefa difícilíssima.<sup>107</sup>

---

<sup>104</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 241. (Destaque do original.)

<sup>105</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 199.

<sup>106</sup> Idem, *ibidem*, p. 199.

O fato é que a separação radical entre Direito e ética resultou na utilização da própria lei como instrumento de injustiça. Tanto é verdade, que os acusados de Nuremberg invocaram o cumprimento da ordem, sendo que até as *leis raciais* justificaram a segregação da comunidade judaica na Alemanha.<sup>108</sup>

Felizmente ou não, o Direito não pode ser reduzido a uma ciência, e que despreze qualquer aspecto que transcenda à norma e nem autossuficiente.

A barbárie (legitimada) da II Guerra Mundial culminou na superação do positivismo jurídico, permitindo à doutrina um campo imenso de reflexão sobre o Direito após o juspositivismo. São pensamentos recentes e inacabados, porém, um consenso: a necessidade da reaproximação do direito à justiça.

### 3. O pós-positivismo

#### 3.1 O que é pós-positivismo?

Usaremos o termo “pós-positivismo” para definir essa nova corrente filosófica que vem sendo construída, a partir da superação do positivismo jurídico.

A expressão por nós empregada é, no entanto, provisória já que se trata de um processo em elaboração. Como sinônimos ou institutos distintos do “pós-positivismo” podemos encontrar termos como “direitos humanos” e “neoconstitucionalismo”.<sup>109</sup>

Há ainda autores que não mencionam nenhuma nomenclatura específica, mas compartilham com o conteúdo do que ora denominamos pós-positivismo, que, nas palavras de Luis Roberto Barroso é “*a designação provisória e genérica de um ideário difuso, na qual se incluem algumas ideias de justiça além da lei e de igualdade material mínima, advindas da teoria crítica, ao lado da teoria dos direitos fundamentais*”.<sup>110</sup>

---

<sup>107</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 201.

<sup>108</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 242.

<sup>109</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*, cit., p. 243.

<sup>110</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*, cit., p. 242.

As consequências e modificações dessa nova corrente filosófica serão verificadas posteriormente. Por ora, procuraremos a compreensão do tema pelo contexto histórico em que se encontra, assim como sua concepção filosófica.

Além da legalidade dos regimes totalitários, como consequência da validade do Direito considerando apenas aspectos formais da lei, o término da II Guerra Mundial também representou a emergência política e econômica dos Estados Unidos da América.<sup>111</sup>

Com a força americana no cenário mundial, destacou-se seu modelo jurídico que, diferentemente dos modelos europeus, concebia a Constituição como documento jurídico de conteúdo valorativo. Além disso, o papel da suprema Corte também era fortíssimo.<sup>112</sup>

A forma americana influenciou a forma do novo modelo constitucional que veio a ser adotado na Europa. Métodos tradicionais, como a subsunção do fato à norma, já não correspondiam à realidade.<sup>113</sup>

Não obstante, o fracasso político vivido pela Europa no período pós-guerra demonstrou a necessidade de uma reconstitucionalização daquele continente. Como referência da execução desse novo modelo constitucional, temos a Constituição alemã de 1949 (Lei Fundamental de Bonn) e a instalação do Tribunal Constitucional em 1951.<sup>114</sup>

Outro exemplo desse novo sentimento constitucional europeu foi a Constituição italiana em 1947 com posterior instalação de Corte Constitucional. Impulsionados por esses modelos, assim fizeram Portugal e Espanha.<sup>115</sup>

Mais do que situar o momento histórico ou descrever algumas modificações nele ocorridas, o fato é que a Constituição, antes vista como mero instrumento de poder político (vide item 1.2 – Interpretação Constitucional) passa a conter força normativa e supremacia.

O aspecto filosófico do pós-positivismo foi a necessidade da reaproximação entre direito e justiça, afastados, como já dissemos, pelo positivismo científico.

---

<sup>111</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 244.

<sup>112</sup> Idem, *ibidem*, p. 244.

<sup>113</sup> Idem, *ibidem*, p. 244.

<sup>114</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*, cit., p. 245-246.

<sup>115</sup> Idem, *ibidem*, p. 246.

O pós-positivismo é visto como uma nova corrente baseada na sublimação no positivismo jurídico. Isso não quer dizer que a nova corrente seja absolutamente contrastante àquela.

Ao contrário, são correntes que se aproximam pela positivação do Direito, porém a nova ótica gira em torno dessa possibilidade em âmbito constitucional.

A relação do pós-positivismo com o jusnaturalismo também não é de extrema oposição: seu aspecto valorativo, por exemplo, muito se aproxima do Direito natural. As correntes, no entanto, acabam se distanciando no fator positivação, que o jusnaturalismo desconsiderava.

Trata-se de uma corrente nova que vem sendo construída a partir de alguns parâmetros da jusfilosofia precedente, que, porém, não se compatibiliza, por inteiro, com nenhuma delas.

Talvez isso se dê pelo fato de que o pós-positivismo “*não surge com ímpeto da desconstrução, mas como superação do conhecimento tradicional*”.<sup>116</sup>

É uma terceira via,<sup>117</sup> que vem sendo construída pela insuficiência da filosofia jurídica anterior. Em resumo, toma-se do Direito natural os valores, vinculando novamente o Direito à ética, além de aproveitar a positivação do juspositivismo.

Não são raros autores que não são pacíficos quanto à existência, ou, ao menos, em relação à necessidade da corrente pós-positivista. É nesse sentido que ratificamos que a nova corrente, *em hipótese alguma*, menospreza o Direito posto.

Sua intenção é positivar sim, mas codificar valores, que foram desconsiderados por meio do positivismo legalista.

A verdade é que as correntes anteriores pregavam pela dualidade entre filosofia e ciência, enquanto a proposta presente é reaproximá-las, considerando o que há de melhor em cada precedente filosófico.

---

<sup>116</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 248.

<sup>117</sup> Se contarmos o realismo jurídico tido como corrente filosófica por alguns autores, temos o pós-positivismo como quarta corrente.

Como critérios absolutamente imprescindíveis ao desenvolvimento do presente trabalho, passaremos a descrever sobre as consequências, em ordem prática, dessa nova filosofia jurídica.

Antes, falaremos do pós-positivismo no Direito brasileiro.

### 3.2 O pós-positivismo no Brasil

Historicamente, o novo Direito constitucional no Brasil, deu-se em 1988, na oportunidade da discussão, convocação, elaboração e promulgação da atual Constituição Federal.<sup>118</sup>

Após longo período de ditadura, o país redemocratiza-se, instituindo o Estado Democrático de Direito.<sup>119</sup>

Não obstante, a nova ordem estabeleceu objetivos fundamentais nacionais, como a solidariedade, justiça, liberdade, o desenvolvimento nacional e a erradicação da pobreza.<sup>120</sup>

A extensa lista de direitos e garantias fundamentais, a enorme quantidade de princípios, instituição do Estado Democrático de Direito, assim como objetivos do Estado demonstram a forte questão valorativa da nossa Carta Maior.

Marco Aurélio Greco, ao comparar a Constituição de 1988 com a Carta de 1967, lembra que esta preocupava-se apenas com o aparato estatal e o exercício do poder.<sup>121</sup>

---

<sup>118</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 246.

<sup>119</sup> “Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, *constitui-se em Estado Democrático de Direito* e tem como fundamentos: (...)” (Grifamos.)

<sup>120</sup> “Art. 3º. Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.”

<sup>121</sup> GRECO, Marco Aurélio e GODOI, Marciano Seabra de (coords.). *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 170.

A ordem constitucional atual, ao contrário, até o seu artigo 18º (que disciplina a organização do Estado), não tem como tema central o Estado, mas sim a sociedade civil. Conclui, assim, Greco que, “*estamos perante uma Constituição da Sociedade brasileira e não mais uma Constituição do Estado brasileiro*”.<sup>122</sup>

O Estado passa a ser visto como meio para o bem estar do homem, e não um fim em si mesmo. A Constituição, nesse sentido, representa um importante instrumento de promoção social.<sup>123</sup>

No próprio Direito tributário são muitos os exemplos da aproximação da ética à tributação, como o retorno da capacidade contributiva, a competência para criação de impostos sobre grandes fortunas, a proibição de tributo com efeito de confisco, imunidades, progressividade e as próprias contribuições sociais.

Os próprios princípios tributários postos na Constituição Federal funcionam como verdadeiras barreiras à limitação no poder de tributar do Estado.<sup>124</sup>

A ordem constitucional vigente possui, portanto, alto caráter valorativo. Além de finalidades e objetivos consagrados na Constituição de 1988, podemos observar vários instrumentos para a promoção da justiça social por meio da tributação. Falaremos de cada um desses mecanismos mais adiante, no capítulo IV.

O pós-positivismo no Brasil, nesse sentido, transcende a uma simples filosofia ou um querer ideal do Direito. Apesar de incipiente, nosso novo direito constitucional já fornece, em termos práticos, formas que permitem a utilização das normas, para a efetivação da justiça.

Falaremos, a seguir, sobre outras características e consequências do pós-positivismo.

---

<sup>122</sup> Idem, *ibidem*, p. 171.

<sup>123</sup> BARCELLOS, Ana Paula de. *Eficácia jurídica dos princípios constitucionais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 29.

<sup>124</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 335.

### 3.3 As consequências do pós-positivismo

Como já mencionamos, o pós-positivismo é uma corrente filosófica em construção, cuja exata denominação nem sequer foi consolidada pela doutrina.<sup>125</sup>

Se a própria nomenclatura desta jusfilosofia não é ponto pacífico, não seria correto afirmar a existência de total convergência sobre suas consequências práticas para o Direito.

Em que pese o caráter embrionário da análise das consequências em plano prático do pós-positivismo, a normatividade da Constituição chamou-nos a atenção e resultou em consequências no plano prático.<sup>126</sup>

Outra importante modificação reside no fato de a Constituição ser reconhecida como norma, dotada de superioridade em relação a todas as outras existentes no ordenamento. Essa condição de supremacia foi uma herança do Direito norte-americano, cujo principal embasamento era a imunização dos direitos fundamentais de ações políticas que, eventualmente, pudessem prejudicar aqueles.<sup>127</sup>

Vale lembrar que, diferentemente do modelo positivista, a superioridade da Constituição não se embasa em critérios formais, ou seja, suas normas não possuem maior hierarquia por provirem de fonte superior. A questão central é que as normas de natureza constitucional possuem conteúdo materialmente superior, por veicularem, em regra, situações mais abstratas.<sup>128</sup>

Já a normatividade da Constituição é consequência de novos modelos constitucionais pós-guerra, por meio dos quais a Carta Maior deixa de ser vista como um instrumento político para conquistar *status* de norma jurídica, dotada de imperatividade.<sup>129</sup>

A Constituição, vista como norma superior, trouxe duas consequências no plano prático: (i) a expansão da jurisdição constitucional como resultado da necessidade do

---

<sup>125</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 242.

<sup>126</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 262-263.

<sup>127</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*, cit., p. 263.

<sup>128</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*, cit., p. 246.

<sup>129</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 262.

controle de constitucionalidade das normas; e (ii) a modificação da interpretação a partir do reconhecimento da força normativa da Constituição. Vejamos a seguir.

### *3.3.1 A jurisdição constitucional no pós-positivismo*

Como consequência da supremacia das normas constitucionais, surge a necessidade do controle de constitucionalidade dos enunciados normativos.

Apenas para facilitar a contextualização histórica e, portanto, a compreensão do tema, lembramos que no cenário pós-guerra o modelo supremo do Estado era concentrado no Poder Legislativo.<sup>130</sup>

Finda a II Guerra Mundial, e com base no modelo norte-americano, expande-se no continente europeu a ideia de supremacia da Constituição. Como resultado dessa superioridade, cada país veio a adotar um modelo de controle de constitucionalidade, por meio da criação de cortes constitucionais.<sup>131</sup>

A expansão dos tribunais foi tamanha que, atualmente, à exceção do caso francês, cujo controle de constitucionalidade é preventivo, apenas o Reino Unido, Holanda e Luxemburgo preservaram a supremacia legislativa.<sup>132</sup>

No Brasil, sem embargo do controle incidental existente na Carta Republicana de 1891, assim como a forma direta, introduzida pela Emenda n. 16 de 1965, a expansão da jurisdição constitucional deu-se, majoritariamente, por meio da Constituição Federal de 1988.<sup>133</sup>

A atual Carta ampliou de maneira significativa a legitimidade ativa para a propositura de ações no controle concentrado, além da criação de outros mecanismos de controle de constitucionalidade dos enunciados normativos, como a ação declaratória de constitucionalidade – “Adecon”, e arguição de descumprimento de preceito fundamental – “ADPF”.

---

<sup>130</sup> Idem, *ibidem*, p. 263.

<sup>131</sup> Op. cit., 264.

<sup>132</sup> Op. cit., 264.

<sup>133</sup> Ob. cit., 264.

Ao Supremo Tribunal Federal, “STF”, coube o papel de “guardião da Constituição”. A quantidade de ações e recursos julgados por este órgão superior é enorme. A ampliação dos métodos e legitimados, trazidos pela atual Constituição, foram os principais fatores para a busca da corte maior pela sociedade.

Hoje, não é raro vermos debates de casos levados ao Supremo Tribunal Federal por toda a sociedade, mesmo por parte daqueles que não são especificamente técnicos da área jurídica, sobretudo após a transmissão de sessões do órgão pela televisão.

A participação da sociedade cresce e, com ela, a demanda processual da Corte constitucional brasileira e vice-versa.

Vemos, desse modo, a modificação do papel do Poder Judiciário com o novo direito constitucional. Impacto de tanto ou maior expressão, resta como consequência da força normativa da Constituição, onde a atual atividade dos juízes passa por enormes transformações na metodologia da aplicação do Direito.

### 3.3.2 *A interpretação no pós-positivismo*

Ao exegeta não bastam apenas os elementos tradicionais, demonstrados no item “1.6 – Elementos clássicos da interpretação constitucional”, para a aplicação do texto legal.

Coma nova forma de ver o Direito, sobrevieram novos conceitos, como a força normativa dos princípios, a possibilidade de colisões entre princípios constitucionais e a necessidade de ponderação como técnica destinada a aplicar no caso de colisão.<sup>134</sup>

É bom lembrarmos que, antes de desenvolvermos a corrente pós-positivista, já havíamos nos manifestado sobre o papel sempre valorativo do intérprete em ciências culturais, como Direito.

Assim, mesmo que negássemos a sublimação do Direito positivo pela legitimação da barbárie pós-guerra, e que fôssemos cegamente adeptos a essa corrente filosófica, jamais advogaríamos a redução do papel do aplicador do direito, por meio da subsunção, como metodologia mecanicista, totalmente neutra e avalorativa.

---

<sup>134</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 266.

Isso não quer dizer, por evidente, que o método subsuntivo deve ser desprezado. Toda e qualquer decisão deve ter como embasamento uma norma que se aplique ao caso concreto.

A diferença é que, hoje, podemos ter decisões a partir da subsunção de normas mais abrangentes (inclusive dos princípios, como espécies do gênero norma), característica que, em regra, alberga grande parte das normas de natureza constitucional, o que demanda maior ingerência daquele que aplica o Direito.

Por outro lado, também não defendemos a discricionariedade judicial. É exatamente nesse diapasão que nos atrevemos a dizer que, no pós-positivismo, o papel da argumentação jurídica torna-se imprescindível.

Não é demais lembrar, a propósito, que a própria Constituição Federal, em seu artigo 93, inciso IX, prescreve sobre a necessidade da fundamentação das decisões judiciais, sob pena de nulidade.<sup>135</sup>

O fato é que, ao admitirmos a possibilidade de aplicação direta da Constituição Federal, aprovamos a aplicação de comandos mais abstratos e, como resultado lógico e inevitável, a maior atividade do aplicador do direito.

---

<sup>135</sup> “Art. 93. Lei complementar, de iniciativa do Supremo Tribunal Federal, disporá sobre o Estatuto da Magistratura, observados os seguintes princípios:

(...)

IX – todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação;”

## CAPÍTULO II PRINCÍPIOS JURÍDICOS

### 1. Princípios jurídicos

Sem a pretensão de realizar um trabalho de cunho filosófico ou histórico, no capítulo anterior, fizemos algumas observações do contexto e da filosofia, que circundam a nova realidade jurídica.

Neste capítulo falaremos de um dos objetos do nosso estudo: um princípio jurídico. Objetivando a compreensão de desenvolvimento mais profundo do tema, passaremos pela acepção, posicionamento e definição da doutrina, dimensão axiológica, espécies, funções, posicionamento dentro do sistema, eficácia e colisões entre princípios jurídicos.

#### 1.1 O que são princípios jurídicos

De origem latina (*principium, principii*), a etimologia do termo *princípio* traz a ideia de começo, origem, base.<sup>136</sup>

Seja qual for a ciência a que se refira, *princípio* pressupõe sempre o ponto de partida e uma posição de privilégio dentro de determinado cenário de investigação, permitindo, assim, a sua compreensão.<sup>137</sup>

Os estudos sobre a noção dos princípios tiveram início na antiguidade clássica<sup>138</sup> No Direito, ainda é objeto de análise e de muita controvérsia perante a doutrina.<sup>139</sup>

---

<sup>136</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 42.

<sup>137</sup> Op. cit., p. 42.

<sup>138</sup> BECHO, Renato Lopes. *Tributação das cooperativas*. São Paulo: Dialética, 1997. p. 18.

<sup>139</sup> BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições, regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006. p. 13.

Os princípios são imprescindíveis para o conhecimento de qualquer ciência.<sup>140</sup>  
*Negá-los é, conseqüentemente, uma tarefa deveras impossível.*<sup>141</sup>

Roque Antonio Carrazza ilustra bem a obrigatoriedade do conhecimento dos princípios, para a compreensão de um sistema, ao concluir:

“Sistema, pois, é a reunião ordenada de várias partes que formam um todo, de tal sorte que elas se sustentam mutuamente e as últimas explicam-se pelas primeiras. As que dão razão às outras chamam-se *princípios*, e o sistema é tanto perfeito, quanto em menor número existam.”<sup>142</sup>

Os princípios, pois, são a base de sustentação de um todo. Quanto maior representar essa base, maior será a fragilidade das partes, ali jungidas, já que precisarão de uma estrutura de sustentação mais densa.

Por outro lado, desprezar o pilar do todo, acaba por desagregar todos os seus elementos, de modo que o conhecimento dessa totalidade torna-se impossível.

A separação total das partes não permite o conhecimento do todo; assim é com as células em relação ao organismo humano, às vigas e pilares para com um edifício, aos capítulos em um livro, e, claro, enunciados normativos em face de determinada ordem jurídica.

Imaginemos, nesse sentido, se seria possível, sequer visualizar um grande edifício após sua implosão, um organismo humano depois de sua decomposição, ou um carro seguido de seu desmanche?

Deslocando nossa linha de raciocínio para o Direito, de forma silogística, concluímos que ao desconsiderar os princípios jurídicos, esboroamos os elementos de toda a ordem jurídica e, tal esfacelamento impede seu conhecimento.

Ilustramos, nesse sentido, com base na genial, clássica e didática analogia de Geraldo Ataliba e Celso Antônio Bandeira de Mello, ao compararem o sistema jurídico a

---

<sup>140</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 43.

<sup>141</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 130.

<sup>142</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*, cit., p. 43 (destaque do original).

um grande edifício, no qual alicerces e vigas mestras são facilmente perceptíveis e, muito embora todos os elementos daquela construção sejam importantes, esses são imprescindíveis, à medida que dão sustentação ao todo.<sup>143</sup>

Os brilhantes autores comparam as vigas mestras do edifício aos princípios do sistema jurídico, ressaltando ainda que a ruptura daqueles, irá destruir a construção como um todo, *restando pedra por pedra*.<sup>144</sup>

Princípio jurídico, de acordo com Roque Carrazza é:

“(…) um enunciado lógico, implícito ou explícito, que, por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com eles se conectam.”<sup>145</sup>

Regina Helena Costa define princípios jurídicos como normas de maior hierarquia em relação às outras; sobrenormas que orientam o intérprete na aplicação das demais, e que demonstram o alcance e sentido dessas.<sup>146</sup>

Clássica e amplamente propugnada pela grande maioria da doutrina é a definição de Celso Antônio Bandeira de Mello, que não poderíamos deixar de citar. Para o autor, princípio é o:

“(…) mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica ele dá sentido harmônico.”<sup>147</sup>

Temos, portanto, os princípios como normas jurídicas, que compõem o ordenamento, de maneira implícita ou explícita, com alta carga axiológica e que, por

---

<sup>143</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 44.

<sup>144</sup> Op. cit., p. 44.

<sup>145</sup> Op. cit., p. 44-45.

<sup>146</sup> COSTA, Regina Helena. *Justiça e aplicabilidade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 79.

<sup>147</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 807-808.

representarem os anseios de uma dada sociedade, direcionam a atividade interpretativa e dão unidade ao sistema jurídico.

## 1.2 Princípios e valores

O conteúdo semântico do conceito *valor* é extremamente amplo; pode designar valentia, coragem, mérito, preço, papel representativo de dinheiro, significação rigorosa de um termo e duração de uma nota musical.<sup>148</sup>

Seus campos de investigação também são os mais variados; há valores econômicos, filosóficos, pessoais, culturais, jurídicos entre outros.

Robert Alexy, nesse diapasão, assevera que “*o conceito de valor é utilizado de formas muito distintas tanto na linguagem coloquial, quanto no jargão filosófico, quanto na linguagem técnica de diferentes ciências*”.<sup>149</sup>

De forma genérica, valores podem ser definidos, como “*uma qualidade ou característica que se atribui a determinado objeto*”.<sup>150</sup>

A definição acima trazida é extremamente vaga e, se analisarmos sua aplicação a campos de investigação possíveis, faria de nossa análise em estudo, praticamente, algo infinito. Desloquemos, pois, o conceito, especificamente, para o Direito constitucional.

De acordo com Celso Bastos, valores da Constituição são os conteúdos materiais dela, que conferem legitimidade a todo o ordenamento jurídico. Eles ultrapassam a ordem institucional e formal do Direito, indicando aspirações ideais que devem informar todo o sistema normativo.<sup>151</sup>

---

<sup>148</sup> BUENO, Francisco da Silveira. *Mini-dicionário da língua portuguesa*. 6ª ed. São Paulo: Lisa, 1992. p. 692.

<sup>149</sup> ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 157.

<sup>150</sup> SILVA, Rodney Claide Bolsoni Elias da. *O princípio como norma jurídica*. 1ª ed. São Paulo: Esfera, 2006. p. 150.

<sup>151</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 240.

Com algumas exceções (como a transcendência da ordem formal do Direito), verifica-se que a definição dos valores da Constituição pode confundir-se ao conceito de princípio jurídico.

Robert Alexy traz duas concepções por meio das quais demonstra os motivos pelos quais princípios e valores estão intimamente ligados: (i) ambos estão sujeitos a colisões e sopesamento; (ii) a realização gradual dos princípios corresponde à realização gradual dos valores.<sup>152</sup>

Paulo de Barros Carvalho, ao fazer referência às variações semânticas do vocábulo princípio, faz a seguinte divisão:

“a) norma de posição privilegiada e portadora de valor expressivo; b) norma de posição privilegiada que estipula limites objetivos; c) como valores incertos em regras jurídicas de posição privilegiada, mas considerados independentemente de valores objetivos; d) como limite objetivo estipulada em regra de forte hierarquia, tomando porém, sem levar em conta a estrutura da norma.”<sup>153</sup>

Destaca Carvalho, que as duas primeiras definições referem-se aos princípios como regras. Já os itens “c” e “d” tratam dos princípios como “valor” ou “critério objetivo”.<sup>154</sup>

A importância da distinção dos princípios, como valor ou critérios objetivos, funda-se no fato de que os primeiros pressupõem o ingresso, imprescindível, para o campo da axiologia. Isso modifica de forma substancial a atividade do intérprete, à medida que a torna bem mais subjetiva.

Limites objetivos, ao contrário, não permitem grande ingerência daquele que interpreta. São exemplos de limites objetivos o princípio da anterioridade e legalidade, cuja inteligência e aplicação são bem mais simples.

Igualdade e justiça, por outro lado, representam valores. A aplicação desses “valores”<sup>155</sup> no plano prático é extremamente complexa por demandar conceitos variáveis e subjetivos.

---

<sup>152</sup> ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 144.

<sup>153</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 144.

<sup>154</sup> Op. cit., p. 144.

Vale frisar que aspectos subjetivos não se confundem com os ideológicos, sob pena de duplicidade valorativa. Renato Lopes Becho, baseando-se em Paulo de Barros Carvalho, lembra que valor é uma condição de todo bem cultural, porém jamais uma opção ideológica do intérprete.<sup>156</sup>

Isso porque, valores são aqueles que, embora abstratos, estão positivados, e não aqueles internos do intérprete.<sup>157</sup> Falaremos melhor sobre a questão ao analisar a distinção entre princípios e valores, ainda neste item.

Quanto à afirmação de Paulo de Barros Carvalho, em relação à definição contida no item “c”, ou seja, princípios podem ser definidos como valores incertos em regras jurídicas de posição privilegiada, mas considerados independentemente de valores objetivos, respeitosamente, ousamos em discordar, parcialmente, do mestre. Explicamos:

Valores e princípios são conceitos extremamente próximos, porém não expressões sinônimas. Valores são opções de cunho totalmente subjetivo, não positivados e desprovidos de força normativa. Princípios, por outro lado, são normas (com comandos operativos), com alta carga axiológica, isto é, que contêm valores em bastante intensidade, mas não o são.<sup>158</sup>

Os valores — não entranhados às normas — não gozam de imperatividade e, portanto, não podem ser aplicados no plano concreto. Restam eles, assim, apenas como opções e preferências de determinado sujeito.<sup>159</sup>

Robert Alexy entende ser essa distinção o único ponto de diferença entre princípios e valores, vale dizer: o caráter deontológico (âmbito do “dever ser”) inerente aos princípios, e o axiológico (âmbito do “bom”) dos valores.<sup>160</sup>

---

<sup>155</sup> Conforme falaremos pouco mais à frente, princípios e valores, embora extremamente próximos, são conceitos que não se confundem.

<sup>156</sup> BECHO, Renato Lopes. *Tributação das cooperativas*. São Paulo: Dialética, 1997. p. 25-26.

<sup>157</sup> Idem, *ibidem*, p. 25-26.

<sup>158</sup> SILVA, Rodney Claide Bolsoni Elias da. *O princípio como norma jurídica*. 1ª ed. São Paulo: Esfera, 2006.

<sup>159</sup> Idem, *ibidem*, p. 163.

<sup>160</sup> ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, p. 153.

De acordo com o autor, enquanto no modelo dos valores, aquilo que, definitivamente, for o melhor, no modelo dos princípios, será definitivamente o devido. Exemplifica que a melhor solução, no Direito Constitucional, é a constitucionalmente devida.<sup>161</sup>

Essa distinção transcende a utilidade didática ou metodológica. Trata-se de um critério, com consequências práticas na aplicação e interpretação do Direito.

O caráter deontológico dos princípios pressupõe menos equívocos ou até arbitrariedades por parte do intérprete, haja vista que ele só pode aplicar aqueles caso estejam positivados.

Não obstante, quando referimo-nos ao aspecto deontológico dos princípios, não queremos dizer que seu conteúdo seja igual ao das regras, que contêm condutas descritas de forma clara e objetiva. Os princípios possuem aspecto material mais abstrato e contêm valores. Isso não prejudica, entretanto, seu caráter deontológico que, mesmo implícito, pode ser extraído por meio da interpretação.

Concluimos, assim, que valores e princípios são conceitos distintos, em vista ao caráter meramente axiológico dos primeiros e deontológico desses.

Por fim, lembramos que essas conclusões são muito importantes ao desenvolvimento do nosso estudo, à medida que a aplicação (ou não) de um princípio, embora envolva um processo de racionalização mais sofisticado do que a das regras, não é uma opção pessoal nem ideológica do intérprete, mas um valor positivado.

### **1.3 Espécies de princípios jurídicos**

O presente item irá basear a discussão central e é, portanto, um dos tópicos de maior importância do nosso trabalho. Ao verificar as espécies de princípios, pretendemos analisar se as suas características de distinção pressupõem maior hierarquia ou preferência.<sup>162</sup>

---

<sup>161</sup> Op. cit., p. 153.

<sup>162</sup> Lembramos, nesse sentido, que, ao contrário das regras, o conflito entre princípios, não pressupõe a exclusão, mas sim a ponderação.

Além disso, veremos como os princípios se encadeiam no sistema, de modo a verificar a aplicação de um por meio de outros mais específicos, aptos a dar eficácia àquele.

Por ser objeto de interesse direto do nosso trabalho, trataremos, neste tópico apenas dos princípios jurídicos constitucionais.

Os princípios constitucionais, antes de tudo, são normas da Constituição. Dessa forma, cremos valer a pena traçarmos, de forma breve, as características das normas constitucionais (princípios e regras).

São critérios singulares das normas constitucionais a superioridade jurídica, a natureza da linguagem, o conteúdo específico e o caráter político.<sup>163</sup>

Traduzindo para o plano prático, respectivamente, podemos dizer que as normas da Constituição são normas hierarquicamente superiores às demais (tanto no aspecto material, quanto em relação ao formal), de linguagem mais abstrata, porém com conteúdo específico,<sup>164</sup> e que enquadra, juridicamente, fatos políticos.

Em função do princípio da unidade da Constituição, parte da doutrina nega a existência de hierarquia entre as normas (princípios *versus* regras e princípios *versus* princípios) constitucionais.

Outros autores, porém, entendem ser os princípios superiores às regras, dado seu conteúdo axiológico. Por outro lado, em relação a um confronto entre princípios, também existe o entendimento de que aqueles mais abrangentes prevalecem à medida que condicionam os mais restritos.

---

<sup>163</sup> BARROSO, Luis Roberto (org.). *A nova interpretação constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 358-359.

<sup>164</sup> Luis Roberto Barroso subdivide o conteúdo das normas constitucionais em: (a) normas de organização; (b) normas definidoras de direitos individuais, políticos coletivos de ordem constitucional e; (c) normas programáticas, ou seja, que estabelecem valores e fins públicos serem realizados.

### 1.3.1 Critérios para distinção entre as espécies dos princípios jurídicos

Os critérios para classificação e distinção dos princípios são os mais variados. Podemos distingui-los quanto à hierarquia, eficácia, conteúdo, forma, função, entre outros.

A classificação, realizada por meio dos mesmos critérios, ainda pode variar. Quanto ao conteúdo, por exemplo, há várias formas de classificar os princípios.

José Joaquim Gomes Canotilho, baseando-se na Constituição portuguesa, divide os princípios jurídicos constitucionais em: (i) princípios jurídicos fundamentais; (ii) princípios políticos constitucionalmente conformadores; (iii) princípios constitucionais impositivos; e (iv) princípios garantia.<sup>165</sup>

Outra forma proposta para classificação é a de Jorge Miranda que divide os princípios constitucionais em princípios constitucionais substantivos, que, por sua vez, subdividem-se em axiológicos fundamentais e políticos constitucionais e princípios constitucionais instrumentais.<sup>166</sup>

Ainda no campo material, Luis Roberto Barroso classifica os princípios a partir da amplitude de abrangência. Temos, nesse sentido, a seguinte divisão: princípios fundamentais, gerais e setoriais.<sup>167</sup>

A diversidade de classificações dentro do mesmo critério também pode ser verificada quanto à eficácia dos princípios constitucionais.

Humberto Ávila, por exemplo, distingue os princípios quanto à eficácia, em internos ou externos. O autor, ainda, subdivide esses critérios em diversas modalidades.<sup>168</sup>

De acordo Luis Roberto Barroso, a eficácia dos princípios pode ser dividida em três espécies: eficácia positiva ou simétrica, eficácia interpretativa e eficácia negativa.

---

<sup>165</sup> CRISTOVAM, José Sergio da Silva. *Colisões entre princípios constitucionais*. Curitiba: Juruá, 2009. p. 109.

<sup>166</sup> Idem, *ibidem*, p. 111.

<sup>167</sup> BARROSO, Luis Roberto (org.). *A nova interpretação constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 365-366.

<sup>168</sup> ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 45-51.

Nossa intenção em demonstrar, de forma ilustrativa, a variedade de critérios de distinção entre os princípios, assim como a pluralidade de divisões doutrinárias dentro do mesmo critério, foi expor a complexidade assim como as divergências que o tema comporta.

Além disso, já descrevemos que a importância em distinguir as espécies de princípios consiste em verificar a forma com que atuam em plano prático.

Dentro desse objetivo, duas propostas de classificação para distinção pareceram-nos, pertinentes: a diferenciação dos princípios quanto à sua eficácia jurídica e quanto ao seu conteúdo. É o que procuraremos fazer nos próximos itens.

#### *1.3.1.1 Distinção dos princípios quanto à sua eficácia jurídica*

Conforme expusemos há pouco, as propostas de classificação para eficácia dos princípios mostram-se variadas.

Partindo do pressuposto de que princípios constitucionais são, antes de tudo, normas constitucionais, optamos por adotar como critério de distinção, sua modalidade clássica: (i) normas constitucionais de eficácia plena; (ii) normas constitucionais de eficácia contida; e (iii) normas constitucionais de eficácia.<sup>169</sup>

As normas constitucionais de eficácia plena são aquelas que têm aplicabilidade imediata, direta, integral e que independem de regulamentação legislativa posterior para sua operatividade.<sup>170</sup>

Normas constitucionais de eficácia contida, por seu turno, são aquelas que têm, também, aplicabilidade imediata, integral e plena que, porém, podem ter seu alcance reduzido por meio do legislador infraconstitucional.<sup>171</sup>

---

<sup>169</sup> SILVA, José Afonso. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002. *Apud* COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 47.

<sup>170</sup> *Idem*, *ibidem*, p. 48.

<sup>171</sup> *Idem*, *ibidem*, p. 48.

Em face dessa característica, Michel Temer propõe a classificação dessa espécie como normas constitucionais de eficácia redutível ou restringível.<sup>172</sup> Exemplo dessa espécie é o artigo 5º da Constituição.<sup>173</sup>

Por fim, normas constitucionais de eficácia limitada são aquelas que dependem que veiculação normativa futura, por meio da qual o legislador ordinário a regulamente, de modo a conceder-lhes força executiva.<sup>174</sup>

É de salientar que a proposta de José Afonso Silva para a eficácia e aplicabilidades das normas constitucionais constitui um fortíssimo argumento quanto à juridicidade de algumas normas, sobretudo aquelas que contêm conteúdo programático, vale dizer, aquelas que preveem programas ou finalidades a serem atendidas pelo legislador.

#### 1.3.1.1.1 Breves considerações sobre os princípios jurídicos programáticos

Muitas são as razões para a divergência doutrinária em relação ao caráter normativo dos princípios programáticos.

Com relação a essa questão, Regina Helena Costa lembra que José Afonso Silva “sepultou” as críticas e incertezas em relação à juridicidade das normas programáticas, quando demonstrou o aspecto vinculante delas, sobretudo no condicionamento da legislação ordinária e da atividade discricionária da Administração Pública e do Poder Judiciário.<sup>175</sup>

---

<sup>172</sup> TEMER, Michel. *Elementos do direito constitucional*. 20ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 24.

<sup>173</sup> “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XIII – é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer;”

<sup>174</sup> SILVA, José Afonso. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002. *Apud* COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 48.

<sup>175</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 48.

No mesmo sentido, Michel Temer entende pela juridicidade das normas programáticas porque têm o efeito de impedir que o legislador comum edite normas em sentido oposto ao assegurado pelo constituinte, antes mesmo da possível legislação integrativa que lhes dê plena aplicabilidade.<sup>176</sup>

Embora não autoaplicáveis, essas normas não são desprovidas de normatividade. Podem elas, inclusive, surtir uma série de efeitos, revogando disposições infraconstitucionais com ela incompatíveis, legitimando a declaração de inconstitucionalidade por ação e omissão, além de fornecer diretrizes para a interpretação dos demais enunciados contidos no ordenamento.<sup>177</sup>

Já nos manifestamos de modo enfático sobre o nosso entendimento, quanto ao fato de serem todas as normas constitucionais (princípios e regras jurídicas) dotadas de força jurídica. A assertiva pode ser amplamente verificada através dos itens 1.2 (“Interpretação Constitucional”); 1.5.1 (“Distinção entre regras e princípios jurídicos”) e 3.3 (“Consequências do pós-positivismo”).

Entendemos, pois, que todas as normas jurídicas são dotadas de força jurídica, embora a eficácia delas possa ter sua intensidade variada, à medida que se apresentam sob forma plena, contida ou limitada.

Assim, salientamos que autoexecutoriedade e força normativa são conceitos distintos. Todas as normas constitucionais possuem comando normativo; há algumas, porém, que não são autoaplicáveis.

#### *1.3.1.2 Distinção dos princípios quanto ao seu conteúdo*

Como critério para classificação do conteúdo dos princípios jurídicos, adotaremos a distinção baseada em dois aspectos importantíssimos: seu destaque para o sistema jurídico como um todo, assim como sua abrangência.<sup>178</sup>

---

<sup>176</sup> TEMER, Michel. *Elementos do direito constitucional*. 20ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 25.

<sup>177</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 215.

<sup>178</sup> BARROSO, Luis Roberto (org.). *A nova interpretação constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 364.

Isso porque, essas duas características serão essenciais para a verificação da questão funcional e hierárquica dessa espécie normativa, que serão abordadas posteriormente.

De acordo com a abrangência e importância para o sistema, classificaremos os princípios nas seguintes modalidades: (i) princípios fundamentais; (ii) princípios gerais; e (iii) princípios setoriais.

Princípios fundamentais são aqueles que expressam decisões políticas estatais. Seu conteúdo contém regime e sistema do governo, assim como a forma do Estado. Podem também veicular objetivos fundamentais da República, assim como os que regem as suas relações internacionais.<sup>179</sup>

O artigo 1º da Constituição Federal (já exemplificado como norma de eficácia plena), que trata do princípio republicano e federativo, ilustra bem os princípios fundamentais.

Os princípios constitucionais gerais, por outro lado, são especificações dos princípios fundamentais. São eles menos abstratos do que estes, sendo que alguns têm estrutura material semelhante à das regras.<sup>180</sup>

São, pois, desdobramentos dos princípios fundamentais e, por terem conteúdo mais restrito e direto, resguardam tutelas diretas que veiculam.<sup>181</sup>

Temos, por exemplo, o princípio da legalidade (artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal), assim como grande parte dos dispositivos constantes nesse artigo. A principal diferença entre eles e os princípios fundamentais reside no fato de não possuírem conteúdo organizatório, mas, sim, limitadores do Estado, em relação às situações individuais.<sup>182</sup>

---

<sup>179</sup> BARROSO, Luis Roberto (org.). *A nova interpretação constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 365.

<sup>180</sup> Idem, *ibidem*, p. 365.

<sup>181</sup> Op. cit., p. 365.

<sup>182</sup> Op. cit., p. 365-366.

Os princípios setoriais, por seu turno, representam normas que se referem a um conteúdo específico. Seu raio de ação é bem reduzido, porém sua eficácia é suprema dentro da matéria que visem regulamentar.<sup>183</sup>

Como exemplo dos princípios setoriais, podemos citar a legalidade e anterioridade tributária e tipicidade em matéria penal.<sup>184</sup>

#### 1.3.1.2.1 Breves considerações sobre os princípios gerais do Direito

Sem a pretensão de analisar de forma profunda a enorme quantidade de controvérsias que o tema comporta, faremos algumas considerações sobre os princípios gerais do Direito.

Isso porque, os princípios gerais do Direito que grande parte da doutrina menciona não têm qualquer relação e nem se confundem com os “princípios gerais”, por nós expostos no item anterior.

Conforme já descrevemos, no período marcado pela corrente positivista, o Direito reduzia-se à lei. Nesse contexto, o objetivo dos princípios gerais do Direito era somente o de preencher eventuais lacunas legais.<sup>185</sup>

A própria Lei de Introdução ao Código Civil – LICC, em seu artigo 4º, prevê a aplicação dos princípios gerais do Direito, diante de omissão legislativa.<sup>186</sup>

Com a sublimação da corrente do Direito positivo, a forma de ver os princípios gerais do Direito modificou-se, o que tornou a questão excessivamente controversa.

Há autores, como Paulo Bonavides, que entendem que os princípios constitucionais representam os próprios princípios gerais do Direito.<sup>187</sup>

---

<sup>183</sup> Op. cit., p. 366.

<sup>184</sup> Op. cit., p. 366-367.

<sup>185</sup> SILVA, Rodney Claide Bolsoni Elias da. *O princípio como norma jurídica*. 1ª ed. São Paulo: Esfera, 2006. p. 49.

<sup>186</sup> “Art. 4º. Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costume e também com os princípios gerais do direito.”

<sup>187</sup> SILVA, Rodney Claide Bolsoni Elias da. *O princípio como norma jurídica*, cit., p. 52.

É fato que, por meio da crescente codificação e positivação dos princípios, materializaram-se diversos valores no Direito. Muito dos princípios gerais do Direito, nesse sentido, foram convertidos em princípios constitucionais. São espécies, porém, que, embora próximas, não se confundem.

O fato de as Constituições mais recentes terem assimilado os princípios gerais do Direito, em normas expressas, não invoca a ideia automática de igualá-los aos princípios constitucionais.<sup>188</sup>

Em ordem prática, o principal critério para distinguir é a generalidade. Os princípios gerais do Direito são absolutamente genéricos, devendo ser invocados a qualquer área do ordenamento constitucional. Eles podem exercer diversas funções, sendo umas das suas principais, a orientação à atividade interpretativa.

Os princípios constitucionais, ao contrário, incidem sob determinada área do ordenamento e, ao serem aplicados, devem necessariamente respeitar os princípios gerais do Direito.

Os princípios constitucionais derivam dos princípios gerais do Direito, razão esta que os aproxima e apresenta-se como grande causa da confusão entre as duas espécies.<sup>189</sup>

Por outro lado, as duas espécies ainda se distanciam à medida que os princípios gerais do Direito — ao contrário dos constitucionais — não possuem suporte físico, vale dizer, não estão positivados e, conseqüentemente, limitam-se à linguagem descritiva do cientista do Direito.

Isso não quer dizer que estejamos igualando os princípios gerais do Direito às características do Direito natural, que admitia valores, independentemente de sua previsão legal. Referimo-nos não a princípios transcendentais, mas sim a proposições descritivas pertencentes à ciência do Direito.

---

<sup>188</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 219.

<sup>189</sup> SILVA, Rodney Claide Bolsoni Elias da. *O princípio como norma jurídica*. 1ª ed. São Paulo: Esfera, 2006. p. 53.

A questão de os princípios gerais do Direito não estarem, necessariamente, codificados, não é unânime. Celso Bastos, por exemplo, não apenas cita a possibilidade de positivação deles, como conclui que haverá hierarquia nesse último caso.<sup>190</sup>

Em outras palavras, de acordo com Bastos, princípios “encarnados” na Lei Maior são superiores aos outros, que, por serem fruto de interpretação, irão pressupor discussões doutrinárias.<sup>191</sup>

Com todo o respeito, nessa questão, ousamos discordar do mestre. Primeiro, porque nosso critério para hierarquia não reside no componente positivação, mas sim abrangência por sua força de sistematização e por fundamentar outras normas, inclusive outros princípios.

Compartilhamos, nesse sentido, o entendimento de Roque Antonio Carrazza que assegura que o princípio explícito não é necessariamente mais importante que o princípio implícito. Tudo vai depender do âmbito de abrangência de um e de outro, e não do fato de um estar melhor ou pior desvendado no texto jurídico.<sup>192</sup>

À extrema semelhança do que ora definimos por princípios gerais de Direito, são os princípios instrumentais, assim denominados por Luis Roberto Barroso. O referido autor divide os princípios jurídicos em instrumentais e materiais. Esses últimos, subdivididos em fundamentais gerais ou setoriais, conforme descrito no tópico anterior.<sup>193</sup>

Creemos que, como resultado de construções doutrinárias, os princípios gerais do Direito podem ter variadas espécies, assim como denominação.

Nesse sentido, os princípios instrumentais descritos por Barroso são aqueles que contêm premissas contextuais, metodológicas ou finalísticas, que devem anteceder a aplicação da norma no procedimento de interpretação. Muito embora não estejam

---

<sup>190</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002. p. 220.

<sup>191</sup> Idem, *ibidem*, p. 220.

<sup>192</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 45.

<sup>193</sup> BARROSO, Luis Roberto (org.). *A nova interpretação constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

expressos no texto positivo, têm existência pacífica entre a doutrina e a jurisprudência atual.<sup>194</sup>

A ausência de positivação dos princípios gerais do Direito (ou instrumentais) a que referimo-nos neste item, não compromete sua força normativa. Sua função, atualmente, não se limita a suprir eventuais lacunas legislativas.

Os princípios gerais do Direito (instrumentais), por serem mais abrangentes, direcionam e vinculam a aplicação dos demais princípios contidos no ordenamento. Exemplos desses princípios são a superioridade da Constituição, presunção de constitucionalidade das leis, razoabilidade e proporcionalidade.

#### **1.4 Hierarquia entre os princípios jurídicos**

Sob o aspecto meramente formal, não é possível falar em hierarquia entre princípios, em função do princípio da unidade da Constituição, que confere mesma dignidade às normas constitucionais. Nesse sentido, também não seria correto falar em prevalência de um princípio sobre uma regra, desde que ambos estejam postos no plano da Constituição.<sup>195</sup>

De acordo com o critério material, entretanto, cremos haver hierarquia entre os princípios, sendo os mais abrangentes superiores na medida em que fundamentam os menos amplos, que são seus desdobramentos.

Além disso, ainda há doutrinadores que, também sob o critério da abrangência dos princípios, entendem haver hierarquia pelo fato de os mais amplos serem dotados de maior capacidade de sistematização no Direito.<sup>196</sup>

Outra corrente ainda vislumbra hierarquia entre os princípios, pautando-se em critérios axiológicos que, muito embora sejam muito importantes, comportam grande subjetividade daquele que classifica.

---

<sup>194</sup> Op. cit., p. 360-363.

<sup>195</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 319.

<sup>196</sup> BECHO, Renato Lopes. *Tributação das cooperativas*. São Paulo: Dialética, 1997. p. 24.

Entendemos, assim, haver hierarquia entre os princípios no plano material, sendo os mais amplos dotados de posição superior em função de fundamentar outros princípios, assim como instrumentos mais hábeis para a sistematização do ordenamento.

## 2. Princípios e regras jurídicas

Assim como não há unanimidade quanto à existência de hierarquia entre os princípios, é possível ainda vislumbrar divergências quanto à sua superioridade em relação às regras.

### 2.1 Hierarquia entre regras jurídicas e princípios jurídicos?

Na oportunidade do item 1.5.1 já descrevemos as principais diferenças entre princípios e regras. Somos do entendimento de que há tanto hierarquia entre princípios, como serem essas normas superiores às regras.

Isso, não só porque os princípios são mais abrangentes do que as regras; levamos em consideração, sobretudo, o fato de que os princípios fundamentam as regras, de sorte que estas, caso em conflito com aqueles, serão inválidas.<sup>197</sup>

Daí porque há autores que, inclusive, negam a possibilidade de conflito entre princípios e regras, pois esta só será válida, se estiver em consonância com que a fundamenta.<sup>198</sup>

Não é esse, entretanto, o entendimento de Humberto Ávila, cujo entendimento é que, havendo “*um confronto horizontal entre regras e princípios, as regras devem prevalecer, ao contrário do que faz supor a descrição dos princípios como sendo as normas mais importantes do ordenamento jurídico*”.<sup>199</sup>

---

<sup>197</sup> BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 168.

<sup>198</sup> Idem, *ibidem*, p. 168.

<sup>199</sup> ÁVILA, Humberto. Limites à tributação com base na solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 70.

Respeitosamente não partilhamos desse entendimento, principalmente no atual contexto constitucional. Parece-nos que sobrepor as regras aos princípios seja uma visão formalista do Direito que posiciona sua ciência com exatidão e rigor de modo que quanto mais específica for a regra, maior será sua validade, pela questão da sua previsibilidade.

Essa mesma visão puramente positivista do Direito, ainda, resiste em admitir a possibilidade de colisões entre os princípios, visto que o sistema como ciência completa, em regra, não comporta antinomias. A doutrina voltada para o ambiente pós-positivista não apenas aceita a colisão entre os princípios, como muito labora sobre técnicas para solução de tal conflito.

### **3. Colisões entre princípios**

Como afirmamos, a possibilidade de colisão entre normas constitucionais é uma visão recente no Direito. Destaca Luis Roberto Barroso que a complexidade das sociedades modernas levou valores, interesse e direitos variados às Constituições que, casualmente, podem chocar-se.<sup>200</sup>

Barroso ainda classifica o choque entre as normas em três espécies: (i) colisão de princípios constitucionais; (ii) colisão entre direitos fundamentais; e (iii) colisão entre direitos fundamentais e outros valores e interesses constitucionais.<sup>201</sup>

As características comuns a essas três espécies de colisão são diversas, tais como insuficiência dos critérios tradicionais de solução de conflitos para resolvê-los, inadequação do método subsuntivo para formular a norma que irá decidir a questão e a necessidade de ponderação como método para obter um resultado adequado para a colisão.<sup>202</sup>

---

<sup>200</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 329.

<sup>201</sup> Idem, *ibidem*, p. 330.

<sup>202</sup> Idem, *ibidem*, p. 333.

Trata, pois, de uma visão pós-positivista. A insuficiência da solução do caso pela mera subsunção do fato à norma deve, por exemplo, ao reconhecimento da existência de mais de uma norma de mesma hierarquia que indica soluções diferentes.<sup>203</sup>

Observamos, assim, um novo Direito, ou um Direito visto de outra forma, cujas correntes e contribuições doutrinárias encontram-se em elaboração e também não gozam de unanimidade por parte da dogmática nacional.

---

<sup>203</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 335.

## CAPÍTULO III

### SOLIDARIEDADE SOCIAL

#### 1. O que é solidariedade?

No presente capítulo, pretendemos apresentar breves noções sobre o conceito de solidariedade, principais contribuições da sociologia e da Igreja, seu papel no Estado contemporâneo, para, enfim, analisá-lo dentro do Direito.

Creemos que tal análise mostre-se necessária, já que o termo *solidariedade* não tem origem no Direito, sendo a ele incorporado, na oportunidade da sua reaproximação com a ética, assim como reação ao extremo individualismo e egoísmo do capitalismo liberal, no século XIX. Vejamos:

##### 1.1 Acepção do termo

De origem latina o termo solidariedade tem como origem a ideia de algo sólido,<sup>204</sup> quer dizer, íntegro, maciço, compacto.<sup>205</sup>

Como consequência da ideia de solidez, a solidariedade pressupõe, inexoravelmente, uma relação de dois ou mais objetos ou sujeitos integrados.

No Direito liga-se ao sentido de concorrência e mutualidade, sendo seu sentido inicial, concebido pelo Direito civil, em relação a devedores ou credores solidários. Sua concepção moderna teve influência da doutrina social da Igreja Católica e o campo de investigação científico do tema pertence à sociologia.

---

<sup>204</sup> NABAIS, José Casalta. Solidariedade, cidadania e direito fiscal. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 111.

<sup>205</sup> BUENO, Francisco da Silveira. *Mini-dicionário da língua portuguesa*. 6ª ed. São Paulo: Lisa, 1992. p. 631.

## 1.2 Solidariedade social na doutrina da Igreja Católica

Em sua concepção moderna, o conceito de solidariedade tem origem na doutrina da Igreja Católica.<sup>206</sup>

De acordo com a Igreja, o conceito de solidariedade destacou-se no chamado Catolicismo Social, compreendido como uma reação do Clero em relação às imensas injustiças e desigualdades sociais, do Estado liberal burguês, no século XIX.<sup>207</sup>

O contexto do século XIX foi decisivo para a intervenção do Clero; a sociedade encontrava-se dividida entre dois polos extremos: o liberalismo e o socialismo.<sup>208</sup>

Como consequência dessa dicotomia econômico-social, a população em geral posicionou-se também de forma bipolar; tais como ricos e pobres, capitalistas e trabalhadores e patrões e operários.<sup>209</sup>

Naquela conjuntura, o Papa Leão XIII publicou a encíclica *Rerum Novarum*. O instrumento representou a maior participação da Igreja na ordem social.

A encíclica atribuía ao Estado a tarefa de melhorar a situação dos operários, condenava a riqueza na mão de poucas pessoas em contraposição à extrema miséria de milhões de outras, denunciava a ganância e a exploração humana para a obtenção de lucro.

Vale frisar, essa foi uma reação ao liberalismo burguês que, até hoje, causa sentimento de extrema rejeição à ideia de solidariedade nos países de cultura liberal, como os Estados Unidos da América, que a associam ao socialismo.

Como falaremos posteriormente, no Brasil, temos um modelo de Estado híbrido, que ainda conta com heranças liberais, de modo que ainda é possível ver fortes resistências à questão da solidariedade, inclusive dentro da própria ordem.<sup>210</sup>

---

<sup>206</sup> SACCHETO, Cláudio. O dever da solidariedade no direito tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 16.

<sup>207</sup> PONTES, Alan Oliveira. *O princípio da solidariedade social na interpretação do direito da seguridade social*. São Paulo (Dissertação de Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2006. p. 82.

<sup>208</sup> Idem, *ibidem*, p. 82.

<sup>209</sup> Idem, *ibidem*, p. 82.

Pois bem. O catolicismo social deu origem ao termo *justiça social*, tão utilizado nos dias atuais. Como ponto central de embasamento dessa visão encontra-se a caridade. Inicia-se, dessa forma, a análise da solidariedade no seu aspecto social, ou seja, como ela atualmente se posiciona diante da sociedade.<sup>211</sup>

Para a dogmática católica, a caridade é o amor infinito que Deus tem para com os homens, que não leva em conta qualquer tipo de retribuição e que jamais pode desvincular-se da ideia de justiça.<sup>212</sup>

Vemos, pois, duas características marcantes nessa dogmática: a intervenção do Clero com finalidade da promoção da justiça social e o sentimento de amor e respeito ao próximo (que no Direito deve ser promovida sob forma imperativa; veremos).

### **1.3 Solidariedade social na sociologia**

A Igreja prestou importante colaboração ao fundamentar a solidariedade por meio de seus dogmas.

Contudo, o campo científico em que se enquadra a solidariedade é na sociologia, que tem por objeto a análise do homem em sociedade; não sob seu aspecto individual, porém em termos coletivos.

Trata a sociologia, pois, de ver como os indivíduos interagem em conjunto, ao delimitar a ideia de união inerente ao conceito de solidariedade. O Clero trata da necessidade da solidariedade embasando-se em valores cristãos. A sociologia, por outro lado, analisa e fundamenta o fenômeno com base em investigações científicas no campo social.

---

<sup>210</sup> Conforme também falaremos, essa resistência a que nos referimos fica ainda mais nítida no campo tributário, onde a ação de tributar quem tem mais renda é vista como uma penalidade e não como cooperação social para o desenvolvimento.

<sup>211</sup> PONTES, Alan Oliveira. *O princípio da solidariedade social na interpretação do direito da seguridade social*. São Paulo (Dissertação de Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2006. p. 82.

<sup>212</sup> Op. cit., p. 84.

A principal contribuição no campo social sobre o conceito foi de Emile Durkheim, que entendia ser a divisão do trabalho o fator que proporcionava o sentimento de solidariedade.<sup>213</sup>

Nesse sentido, lembra o sociólogo que o trabalho transcende aos interesses econômicos, vez que é a fonte de solidariedade entre os indivíduos.<sup>214</sup>

A solidariedade social, para o autor, divide-se em dois grupos: mecânica ou orgânica. A primeira decorre da semelhança entre os indivíduos e a consciência coletiva prevalece em relação à individual.<sup>215</sup>

À semelhança de organismo humano, onde cada órgão desenvolve uma atividade específica, com dependência mútua em relação aos demais órgãos, Durkheim classifica a solidariedade orgânica, baseada nas diferenças humanas como critério de dependência de um para com outros, na divisão do trabalho. Quanto mais distintas forem as funções laborais, mais elas serão indispensáveis, mutuamente.<sup>216</sup>

Observada de forma breve a contribuição sociológica, partamos, assim, ao princípio da solidariedade em sua concepção atual, concebido, notadamente a partir da crise do Estado liberal do século XIX.<sup>217</sup>

## **2. A solidariedade social no Direito contemporâneo**

A concepção atual de solidariedade vem se consolidando por meio do advento do Estado Social, após a crise do liberalismo burguês do século XIX.

Inicialmente, cumpre lembrar que o conceito de Estado social e a corrente pós-positivista são conceitos não se confundem, já que contêm critérios de classificação distinta.

---

<sup>213</sup> RODRIGUEZ, José Alberto (coord.). *Durkheim*. São Paulo: Ática, 1998. p. 63.

<sup>214</sup> Idem, *ibidem*, p. 65.

<sup>215</sup> Idem, *ibidem*, p. 73-80.

<sup>216</sup> Idem, *ibidem*, p. 81.

<sup>217</sup> GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 143.

Com efeito, o critério para classificação do Estado liberal e social leva em conta o grau de penetração da vida social e individual por parte do Estado.<sup>218</sup>

O pós-positivismo tal como o positivismo e o direito natural são correntes filosóficas e, por consequência óbvia, distinguem-se a partir de critérios fornecidos pela filosofia do Direito.

É certo que o marco histórico para a superação do positivismo científico foi a II Grande Guerra, onde a cientificidade tida como bastante (e segura) ao Direito permitiu uma das maiores barbáries da História.

A reação contra o Estado liberal, por outro lado, deu-se, sobretudo, às manifestações contra o extremo individualismo e egoísmo pertencentes àquele tipo de Estado, o que mostrou a necessidade da intervenção estatal a fim de neutralizar as profundas desigualdades econômicas e sociais geradas pelo liberalismo.

O pós-positivismo, ao inserir nos ordenamentos contemporâneos uma farta gama principiológica,<sup>219</sup> ofereceu verdadeiros e eficazes instrumentos à ingerência estatal na vida privada.<sup>220</sup>

Não é só. As novas Constituições ocidentais, por meio de alguns dos seus princípios, não só viabilizam a intervenção estatal contra as injustiças econômicas e sociais, como *determinam*, por meio de regras específicas, que tal ingerência seja realizada, em face do inquestionável comando preceptivo de todas as normas constitucionais, inclusive aquelas mais abstratas, conforme já expusemos alhures.

Quando o Direito era reduzido à lei, sob seu aspecto formal, não poderia comunicar-se com a solidariedade; um valor que, como tal, deveria permanecer refratário à ciência jurídica, sob pena de comprometer sua pureza.

---

<sup>218</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de teoria do Estado e ciência política*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 66.

<sup>219</sup> Lembremos nesse sentido, a proposta de Constituição como aparato estatal tal como proposta por Lassalle, como a aquela, proposta por Konrad Hesse, com força normativa. Ambos os modelos foram expostos e comparados por nós, anteriormente.

<sup>220</sup> Cumpre ainda aqui lembrar nossa distinção entre princípios por seu conteúdo; de modo que apenas alguns deles, tais como fundamentais que expressam decisões políticas.

Como falaremos melhor, especificamente ao analisar a solidariedade no Direito contemporâneo, as Cartas atuais ocidentais positivaram o valor solidariedade, permitindo (e impondo) a intervenção do Estado a fim de efetivá-lo.

Feito esse pequeno desvio, sigamos para análise do conceito da solidariedade na História.

## 2.1 A crise do Estado liberal

Estado liberal, também denominado constitucional,<sup>221</sup> é o que tem como principal característica o ideal da liberdade, no sentido de não ser ela afetada pela ingerência do Estado. Trata-se de reação contra a tirania do absolutismo, cujos fundamentos históricos têm como base a política da Inglaterra e os ideais iluministas franceses do século XVIII.<sup>222</sup>

Seu fundamento era o bem-estar comum, com a menor presença do Estado possível. A expressão “Laissez faire, laissez passer, le monde va de lui-même” (“Deixai fazer, deixai passar, o mundo caminha por si só”) demonstra bem a ideologia do Estado liberal.<sup>223</sup>

Conceitos básicos como saúde, educação e previdência deveriam ser atingidos pela própria sociedade civil, sem qualquer interferência do Poder Público. Naquele contexto, o Estado era visto como um mal necessário.<sup>224</sup>

O Estado liberal continha uma Constituição que servia, porém, apenas como aparato para a existência aquele Estado e limitação do seu poder, tal qual como expusemos alhures sobre a dogmática de Ferdinand Lassalle.

A verdade era que a ideologia do liberalismo burguês menosprezava a atuação do Estado em função da desconfiança que a classe tinha em função do poder do soberano, que era concentrado e ilimitado.

---

<sup>221</sup> Falaremos adiante sobre Estado constitucional.

<sup>222</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de teoria do Estado e ciência política*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 68.

<sup>223</sup> Idem, *ibidem*, p. 69.

<sup>224</sup> Idem, *ibidem*, p. 69.

Tal desconfiança pautava-se na reação da classe burguesa contra o poder soberano ilimitado, que, por sua vez, embasou os ideais iluministas e a Revolução Francesa.

Nesse sentido, oportuno lembrarmos que as revoluções burguesas não foram totalmente um fracasso. Elas destituíram o regime absolutista, permitiram um enorme crescimento econômico com base nos ideais da *liberdade, igualdade e fraternidade*.<sup>225</sup>

Por outro lado, seus precursores filosóficos, tal como Montesquieu, foram responsáveis pela tripartição do Poder — não só existente nos dias atuais, como necessários à manutenção dos regimes democráticos.

Lembremos, ainda, que, embora ainda haja alusão e até um precedente histórico com base nesses três ideais da Revolução Francesa,<sup>226</sup> hodiernamente, tem-se deles uma concepção totalmente diferente da visão burguesa daquela época. Falaremos melhor oportunamente.

Apesar de alguns aspectos positivos que citamos, as previsões dos ideais libertários burgueses não se confirmaram. Na verdade, a tão clamada liberdade mais oprimiu do que livrou. O individualismo e a indiferença social eclodiram em um contexto de desigualdade, exploração humana e miséria.

Nesse cenário, a solidariedade, compreendida como a preocupação transindividual, não só ganhou força, como se mostrou em uma verdadeira necessidade, nas sociedades ocidentais contemporâneas, a fim de realizar a justiça social, pela redução da miséria, da pobreza e de todos os outros aspectos que a desigualdade socioeconômica pressupõe.

Tornava-se, assim, imperioso o papel do Estado, como interventor para neutralizar tais desigualdades geradas pelo capitalismo liberal. Sobreveio, destarte, o chamado Estado social.

---

<sup>225</sup> GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 143.

<sup>226</sup> A próprio comando do art. 3º da Constituição, ao aludir a uma sociedade livre, solidária e justa, tem relação com os ideais burgueses, porém a concepção dos conceitos teve profunda alteração no Direito contemporâneo.

## 2.2 O advento do Estado social

Com o advento do Estado social, o Estado, inicialmente, passou a ter um papel regulador no campo econômico. Após, de regulador, o Estado passa a ser protagonista da economia, por meio da criação de empresas com essa finalidade ou até participando de sociedades privadas.<sup>227</sup>

Apesar de ainda não ser suficiente para castrar por completo as atividades privadas, o Estado passa a ser provedor em muitos aspectos. Assim como a economia liberal não trouxera apenas aspectos negativos, o Estado social também não apresentou, necessariamente, um avanço. A burocracia pública, por exemplo, cresceu incondicionalmente naquela época.<sup>228</sup>

Não se trata, ainda, o Estado social apenas de uma forma de ingerência qualquer: “o Estado deixa seu papel não intervencionista para assumir uma nova postura: o de agente de desenvolvimento e da justiça social”.<sup>229</sup> É, assim, uma intervenção com finalidade específica: a promoção da justiça social.

O desenvolvimento, também, não pode ser restrito a meros números econômicos. Deve o Estado intervir para o crescimento social e cultural para neutralizar as desigualdades geradas pelo capitalismo liberal.<sup>230</sup>

Nesse aspecto, entra diretamente o precedente da doutrina cristã cuja intervenção nos Estados pautava-se justamente no combate à miséria e desigualdades sociais.

É de se ressaltar que o Estado social não substitui o Estado de Direito; este, brevemente entendido como limitação do poder do Estado, desenvolvido pelas revoluções burguesas. Aliás, muito ao contrário, os dois subsistem mutuamente na medida em que “o

---

<sup>227</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de teoria do Estado e ciência política*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 70.

<sup>228</sup> Idem, *ibidem*, p. 71.

<sup>229</sup> SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de direito público*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 55.

<sup>230</sup> Idem, *ibidem*, p. 55.

*Estado social não só incorpora o Estado de Direito como depende dele para atingir seus objetivos”*.<sup>231</sup>

As prestações positivas do Estado em prol dos mais necessitados correspondem a um direito destes, sendo que seria incabível falar em Direito contra o Estado, onde inexistia o Estado de Direito para resguardá-los.<sup>232</sup>

Ressaltamos, por oportuno, que, mais à frente, falaremos melhor sobre o Estado de Direito. A intenção, por ora, em se lembrar que o fato de o Estado social dever existir em consonância com o Estado de Direito, justifica-se à medida que a intervenção estatal não pode ser discricionária nem arbitrária, tal qual era com os monarcas absolutos. A ingerência deve estar em consonância com o Direito vigente de cada país, constituindo-se, também, um Direito passível de exigência por parte da sociedade.

Como reação à indiferença social, o indivíduo passa a ser visto como responsável pelos outros, como pressuposto da justiça social, até porque “*sem uma atitude pessoal de preocupação com os outros e sem a vontade pessoal de ser equânime, os fins da justiça não podem ser normalmente atingidos*”.<sup>233</sup>

É assim que a solidariedade começa como valor e termina como norma jurídica, à medida que penetra no ordenamento jurídico, como princípio apto para efetivar a justiça social, baseado na concorrência de todos os indivíduos de uma dada sociedade para seu desenvolvimento justo.

Como veremos a seguir, as principais Constituições contemporâneas ocidentais positivaram o valor *solidariedade*, normatizando-o, de modo a vincular o Poder Público a efetivá-lo. Analisemos o cenário mundial nesse sentido.

---

<sup>231</sup> SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de direito público*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 55-56.

<sup>232</sup> Idem, *ibidem*, p. 56.

<sup>233</sup> CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade social: paradigma ético do direito contemporâneo*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2010. p. 108.

### 2.2.1 Solidariedade no contexto mundial

Por meio das Constituições contemporâneas, podemos verificar constantes referências à solidariedade social.<sup>234</sup>

A Carta Maior italiana de 1947, dispõe nos seus princípios fundamentais, contidos no artigo 3º, que República “*exige o cumprimento dos deveres inescusáveis de solidariedade política, econômica e social*”.<sup>235</sup>

A Constituição espanhola de 1978, por seu turno, em seu título preliminar, prescreve no seu artigo 2º a solidariedade entre diversas regiões do país, determinando, ainda, que “*para fazer efetivo o princípio da solidariedade*” entre as regiões, constituir-se-á um fundo de compensação destinado a promover investimentos regionais. Por fim, determina ainda a Constituição que ela apoia a proteção e melhoria de vida e do meio ambiente na indispensável solidariedade coletiva.<sup>236</sup>

Não é demais lembrar que a própria Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948, definida por Franco Montoro como o maior documento do século XX<sup>237</sup> e marco paradigmático de reencontro do Direito com a ética, traz dispositivos que fazem claras referências ao valor da solidariedade, ao mencionar todas as pessoas como membros da família humana, além de prescrever que “*todos devem agir uns para com os outros em espírito de fraternidade*”.<sup>238</sup>

O valor solidariedade, constante na grande maioria das sociedades ocidentais atuais, não é, todavia, unânime. Em países com cultura extremamente liberal, assim como os Estados Unidos da América, a ideia de solidariedade é objeto de grandes preconceitos e

---

<sup>234</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 142.

<sup>235</sup> Idem, *ibidem*, p. 142.

<sup>236</sup> Idem, *ibidem*, p. 143.

<sup>237</sup> CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade social: paradigma ético do direito contemporâneo*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2010. p. 94.

<sup>238</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 143.

repulsa. Michael A. Livingston, ao analisar o princípio da progressividade<sup>239</sup> tributária e a solidariedade, demonstra o contraste que a questão apresenta em relação ao que chama de modelo europeu.<sup>240</sup>

A solidariedade para os americanos está ligada à extrema esquerda, notadamente aos movimentos trabalhistas mais radicais. Mesmo assim, o conceito é objeto de muitas análises acadêmicas que, embora não defendam a distribuição radical de renda, demonstram menos repulsa em relação à justiça social, entendendo ser ela, inclusive, necessária para a manutenção de uma sociedade capitalista.<sup>241</sup>

Os debates políticos norte-americanos também adotam o tema, sobretudo por parte da esquerda política daquele país.<sup>242</sup>

Sob uma óptica internacional, no sentido “além fronteira”, a solidariedade também tem força global; é a denominada solidariedade social internacional, que se caracteriza pela transposição de fronteiras de um Estado alcançando outros.<sup>243</sup>

A solidariedade social internacional funda-se no pressuposto de que todos os seres humanos são responsáveis pelo bem-estar, econômico e social. A própria Constituição brasileira, em seu artigo 4º,<sup>244</sup> prevê que o Brasil, nas suas relações internacionais, deve

---

<sup>239</sup> O princípio da progressividade, conforme será por nós visto, é desmembramento da capacidade contributiva e assim como esta, encontra sua matriz no princípio na solidariedade social.

<sup>240</sup> LIVINGSTON, Michael A. Progressividade e solidariedade. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 193.

<sup>241</sup> Idem, ibidem, p. 194.

<sup>242</sup> Idem, ibidem, p. 196.

<sup>243</sup> PONTES, Alan Oliveira. *O princípio da solidariedade social na interpretação do direito da seguridade social*. São Paulo (Dissertação de Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2006. p. 122.

<sup>244</sup> “Art. 4º A República Federativa do Brasil rege-se nas suas relações internacionais pelos seguintes princípios:

(...)

IX – cooperação internacional entre os povos para o progresso da humanidade.”

reger-se por princípios como a cooperação entre os povos para o progresso da humanidade.<sup>245</sup>

Vale lembrar que recentes episódios internacionais tiveram intervenção, de alguma forma, do Brasil. O envio de tropas ao Haiti, como ajuda na reconstrução daquele país, após um terremoto avassalador, ou até a ingerência nacional em relação à penalização por morte de uma cidadã do Irã são bons exemplos disso.

### 2.2.2 *Solidariedade do cenário brasileiro: o Estado Democrático de Direito*

No contexto brasileiro, o valor solidariedade foi positivado na oportunidade da promulgação da atual Constituição Federal de 1988, que instituiu o Estado Democrático de Direito.<sup>246</sup>

O princípio da solidariedade apresenta-se sob sua forma explícita em duas oportunidades: no artigo 3º,<sup>247</sup> que prescreve os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, assim como no artigo 195 que trata da seguridade social e determina que ela será financiada por toda a sociedade.<sup>248</sup>

Podemos verificar, ainda, diversos outros dispositivos da nossa Carta Maior, que remetem ao conceito de solidariedade.

---

<sup>245</sup> PONTES, Alan Oliveira. *O princípio da solidariedade social na interpretação do direito da seguridade social*. São Paulo (Dissertação de Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2006. p. 123.

<sup>246</sup> “Art. 1º. República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:  
(...)”

<sup>247</sup> “Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:  
I – Construir uma sociedade, livre, justa e solidária.  
(...)”

<sup>248</sup> “Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das seguintes contribuições sociais:  
(...)”

Inicialmente, cumpre-nos fazer breve análise sobre o conceito Estado Democrático de Direito, definido como a reunião de elementos próprios do Estado de Direito (protetivo da propriedade, liberdade etc.) e do Estado social (modifica a realidade em função da isonomia, solidariedade etc.).<sup>249</sup>

Pela definição acima colacionada, vemos que o Estado Democrático de Direito constitui-se pela união de duas formas de Estado, com caráter democrático. Trata-se, pois, de uma definição que envolve vários conceitos, de modo que para sua exata compreensão faz-se necessário o desmembramento de cada um deles. Analisemos:

Estado de Direito pode ser caracterizado pelo seu próprio sentido literal: é o Estado que se subordina ao Direito, por meio de uma norma jurídica superior, a Constituição.<sup>250</sup>

É o Estado de Direito aquele adotado pelo Estado liberal.<sup>251</sup> A limitação do poder do Estado à lei foi justamente uma reação contra o poder ilimitado dos monarcas, conforme já expusemos, na oportunidade da conceituação do Estado liberal.

A forma pela qual o Estado de Direito subordina o poder estatal à lei pressupõe: (i) a supremacia da Constituição; (ii) a separação dos poderes; (iii) a superioridade da lei; e (iv) a garantia dos direitos individuais.<sup>252</sup>

Antes de definir Estado democrático, cumpre lembrar que ele pode existir de forma independente ao Estado de Direito; vale dizer, este pode prestigiar rigorosamente suas características sem, entretanto, proteger a participação dos seus integrantes, característica imprescindível à democracia.<sup>253</sup>

Estado democrático pode ser definido como aquele que incorpora a ela instrumentos democráticos a fim de permitir a participação popular no poder. Tem como características: (i) agentes públicos fundamentais eleitos e renovados periodicamente pelo

---

<sup>249</sup> GRECO, Marco Aurélio e GODOI, Marciano Seabra de (coord.). *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 172.

<sup>250</sup> SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de direito público*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 37-38.

<sup>251</sup> Como definimos anteriormente, o estado liberal também pode ser denominado de Estado Constitucional, tal como bem lembrou Celso Bastos.

<sup>252</sup> SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de direito público*, cit., p. 39-40.

<sup>253</sup> Idem, *ibidem*, p. 49.

povo e respondem pelo cumprimento de seus deveres; (ii) poder político exercido, em parte diretamente pelo povo, em parte por órgãos estatais independentes e harmônicos que controlam uns aos outros; (iii) a lei produzida pelo Poder Legislativo é necessariamente observada pelos demais poderes; e (iv) os cidadãos, sendo titulares de direitos inclusive políticos, podem opô-los ao próprio Estado.<sup>254</sup>

De simples verificação da definição, assim como dos pressupostos do Estado de Direito e do democrático, podemos concluir que a forma do Estado brasileiro enquadra-se em ambos os aspectos, constituindo-se, de fato, um Estado Democrático de Direito como disposto no artigo 1º de sua Constituição.<sup>255</sup>

O Estado brasileiro, entretanto, não se reduz a essas duas formas, pois questões como a intervenção estatal, a fim de promover a justiça social, não se enquadram em nenhuma das duas formas por nós apresentada. Nosso modelo vai além do Estado Democrático de Direito; compõem-se de Estado social e democrático de Direito.

Isso porque, aos pressupostos do Estado Democrático de Direito deve-se agregar a imposição do Estado para atingir objetivos sociais, característica nuclear do Estado social. Tem-se, destarte, a República Federativa do Brasil como *Estado Social Democrático de Direito*.

A atual forma de Estado do Brasil corresponde à mesma da maioria dos Estados civilizados. Duas de suas características, entretanto, chocam-se, sendo que tal divergência traz consequências diretas ao Direito tributário e à aplicação do princípio da solidariedade social por meio dele. Explicamos:

Nossa concepção atual de Estado prestigia, concomitantemente, valores protetivos do Estado de Direito e valores modificadores da ordem social, pertencentes ao Estado social. Essa concepção dualista exige profundo equilíbrio e cuidado ao intérprete, que deve balancear ao máximo as duas condições, sem prestigiar nem preterir nenhuma delas.

---

<sup>254</sup> SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de direito público*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 53-54.

<sup>255</sup> “Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

(...).”

Nesse exato sentido, Marco Aurélio Greco aponta, especificamente, com o exemplo do princípio da solidariedade social, que valores como liberdade (Direito) e solidariedade (social) devem ser balanceados sem a preferência de nenhum deles, “*pois o momento atual não é nem de nenhuma primazia míope (nem da liberdade, nem da solidariedade), mas de prestigiar ambos e conjugá-los num produto final equilibrado*”.<sup>256</sup>

Greco ressalta, ainda, que a partir da comparação da Constituição de 1967 com a de 1988, assinala-se a abrupta modificação do papel das duas Cartas; passe-se de uma Constituição do Estado para uma Constituição da sociedade, já que “*o foco central da CF/88 portanto, não é mais o Estado (aparato), mas a sociedade civil. A CF/88 passa a assumir o papel de definir a tessitura fundamental do convívio social (...)*”.<sup>257</sup>

Ao referir-se à questão, em específico na seara do Direito tributário, Alberto Nogueira adverte que, a partir do conceito da atual forma de Estado brasileiro, o Direito tributário é precedente à Carta atual, porém, deve fazer parte desse sistema. O Direito tributário deve ser interpretado de modo a ajustá-lo à nova realidade jurídica constitucional que o circunda.<sup>258</sup>

O sistema tributário brasileiro teve como origem a Emenda Constitucional n. 18, de 01.12.1965, que foi encarnada pela atual Constituição Federal.<sup>259</sup>

Deslocar o atual sistema tributário, a princípio, faz pela necessidade de efetivar a justiça social no campo tributário.

Interessante é a descrição de Alberto Nogueira sobre esse cenário. Observemos pela transcrição:

---

<sup>256</sup> GRECO, Marco Aurélio e GODOI, Marciano Seabra de (coord.). *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 169.

<sup>257</sup> Idem, ibidem, p. 170-171.

<sup>258</sup> NOGUEIRA, Alberto. *Teoria dos princípios constitucionais tributários*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 79.

<sup>259</sup> Idem, ibidem, p. 131.

“(…)

São duas cabeças em um mesmo corpo jusbiológico. A primeira delas de matriz e raízes autoritárias (decorrência do regime militar então imposto) e tecnicamente modelado para sustentar o projeto brasileiro de desenvolvimento acelerado (concebido e gerenciado pela técnico-burocracia do chamado “milagre brasileiro”). Nesse modelo, não teve assento a democracia (regime político incompatível com a ditadura militar que assumiu o poder absoluto sem qualquer limite), palavra sequer mencionada na Constituição de 67/69. Na de 1988, diversamente, adota-se expressamente o modelo mais avançado de regime político, o do Estado Democrático de Direito. Afora isso, um programa completo para implementação de uma verdadeira democracia material e efetiva.”<sup>260</sup>

São duas realidades absolutamente distintas, que devem conviver em harmonia, e pode ser obtida pelo trabalho do intérprete, que deve equilibrá-las.

Como ponto de equilíbrio, Alberto Nogueira indica os princípios implícitos ou explícitos, os melhores instrumentos para reverter a atual anomalia.<sup>261</sup>

Não só acompanhamos a solução proposta, como Nogueira também tomou a liberdade de complementá-la, indicando os elementos para interpretação constitucional, sobretudo a forma sistemática que tem como objetivo a harmonia do sistema.

Não foi à toa que, nos dois primeiros capítulos, tanto dedicamos nosso trabalho às questões da interpretação e dos princípios. Será, aliás, por meio deles que chegaremos ao objetivo central do nosso trabalho: a concretização do princípio da solidariedade social por meio do Direito tributário.

Para finalizar, cremos, ainda, que as divergências extremas que o tema da tributação e solidariedade social comporta, tenha íntimas relações com o nosso modelo híbrido, na medida em que há autores que temem aplicação do princípio com base no princípio da legalidade e outros, de outro lado, defendem veementemente e de forma extrema, que a solidariedade social deva ser aplicada em face da justiça social.

Não é esse o caminho que pretendemos trilhar, pois não queremos confrontar a justiça com a segurança do Direito. Nossa intenção é tentar encontrar o equilíbrio dos

---

<sup>260</sup> NOGUEIRA, Alberto. *Teoria dos princípios constitucionais tributários*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 137.

<sup>261</sup> Idem, *ibidem*, p. 139.

conceitos, desenvolvendo a forma como a justiça pode e deve ser aplicada por parte do Estado nos estritos termos da Lei. Veremos melhor ao longo do trabalho.

### **3. Solidariedade social como princípio jurídico**

Pretendemos, neste item, demonstrar como o valor *solidariedade social* apresenta-se no cenário jurídico brasileiro e a importância dos tributos para a sua viabilização, em face do caráter fiscal do Estado brasileiro. Após, trataremos da eficácia do princípio e da metodologia de interpretação como meio de concretizá-la.

#### **3.1 A positivação da solidariedade social como primeiro objetivo fundamental da República**

A solidariedade social está prescrita na Constituição Federal como primeiro objetivo fundamental da República Federativa do Brasil:<sup>262</sup>

“Art. 3º. Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.”

Extraindo o comando preceptivo do texto posto, temos que “a República Federativa do Brasil *deve* construir uma sociedade solidária”.

Outra observação que parece pertinente a ser feita baseia-se na extrema semelhança entre o inciso I do artigo 3º (“sociedade livre, justa e solidária”) e os ideais que embasaram a Revolução Francesa (“liberdade, igualdade e fraternidade”).

---

<sup>262</sup> A solidariedade, como já falamos, ainda encontra-se prescrita de forma explícita no artigo 195 da Constituição, mas que deixaremos de citar neste capítulo para não fugir do nosso tema.

Apesar de próximos, tais ideais não podem ser confundidos, sobretudo sob seu aspecto material. Explicamos:

Na oportunidade da Revolução Francesa, o termo *liberdade* referia-se a não-intervenção do Estado na esfera particular como resposta aos regimes absolutos. Como vimos, aquele contexto, principalmente sob os aspectos econômicos e sociais, era de extrema desigualdade. Nesse raciocínio, ousamos chegar à conclusão de que a liberdade em excesso gerou um verdadeiro aprisionamento das classes menos favorecidas.

Em nosso contexto, a liberdade não consiste em o Estado deixar todos agirem livremente, muito pelo contrário. Deve ele gerenciar as atividades econômicas e sociais a fim de promover, com os meios autorizados por lei, a liberdade, e não deixar que a sociedade a busque de forma livre e sem moderação.

*Igualdade*, por seu turno, continha uma conotação totalmente formal, vez que os Estados liberais justamente foram superados pela extrema desigualdade, principalmente entre a burguesia e a classe trabalhadora.

A nova organização social do Estado brasileiro tem o dever de manter a igualdade material, ou seja, o Estado passa a ter sua condição de existência vinculada à busca de meios para reduzir as desigualdades.<sup>263</sup> Em outras palavras, não se trata a liberdade de uma bandeira ou de uma mera ideologia, mas de um objetivo ao qual o Estado está condicionado a atingir.

A *fraternidade*, por fim, não é sinônimo de solidariedade, embora esta esteja muito ligada àquela. São concepções que, na verdade, completam-se, pois enquanto a solidariedade exprime formas de auxílio, agindo junto com o próximo, a fraternidade vai além disso, pois pressupõe a tolerância, o respeito e o amor ao próximo, que a torna uma questão mais ampla.<sup>264</sup>

O princípio da solidariedade, por outro lado, irradia-se por todo o ordenamento jurídico, de forma implícita ou a partir de termos relacionados. O próprio preâmbulo da

---

<sup>263</sup> BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 113.

<sup>264</sup> GRECO, Marco Aurélio. *Dinâmica da tributação: uma visão funcional*. São Paulo: Forense, 2007. p. 174.

nossa Constituição já dispõe sobre ela ao prever uma sociedade fraterna.<sup>265</sup> É certo que a força normativa do preâmbulo da nossa Carta é objeto de fortes discussões entre os constitucionalistas, entretanto, jamais poderá ser desprezado na sua interpretação

Ainda no conteúdo desta parte preliminar, podemos verificar várias alusões a termos relacionados com a solidariedade social, tais como “*assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, como valores supremos de uma sociedade fraterna*”.<sup>266</sup>

Outra observação que fizemos por meio do preâmbulo, é sua absoluta sintonia com o legítimo Estado social, tal como já descrevemos, já que nele consta que: “Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembleia Constituinte para instituir um Estado Democrático *destinado* (...)”

Institui-se, assim, o Estado democrático, objetivando atingir determinadas finalidades, que não são meros caprichos legislativos, mas sim a própria condição de existência desse Estado. É o fundamento que o legitima, na medida em que ele foi instituído para concretizar a justiça social, através de inúmeros comandos prescritos pela lei.

Ainda é possível verificar referências à solidariedade social, em outros dispositivos constitucionais. São exemplos o fundamento da dignidade humana (artigo 1º, inciso III),<sup>267</sup>

---

<sup>265</sup> “Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembleia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a *assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna*, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte Constituição da República Federativa do Brasil.” (Grifamos.)

<sup>266</sup> Termos por nós destacados em nota anterior.

<sup>267</sup> “Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I – a soberania;

II – a cidadania;

III – a dignidade da pessoa humana;

IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V – o pluralismo político.

o princípio da cooperação entre os povos nas relações internacionais (artigo 4º, IX),<sup>268</sup> a finalidade de assegurar a existência digna, conforme os ditames da justiça social na ordem econômica (artigo 170).<sup>269</sup>

De forma implícita, o princípio também se apresenta em nosso ordenamento. Citaremos, especificamente, aqueles que se relacionam com nosso tema, quando propusermos normas que instrumentalizem a solidariedade social pelo Direito tributário.

### 3.1.1 O papel da tributação para solidariedade social

A tributação é um poderoso instrumento para a concretização do princípio da solidariedade social. O Brasil é um Estado fiscal.

O Estado fiscal é aquele em que as necessidades públicas são satisfeitas pelo Estado e suas divisões, não por meio de serviços prestados pela população, porém sim por encargos deles exigidos.<sup>270</sup>

Consoante afirmamos, aos Estados contemporâneos foram imputadas novas funções, que culminaram na crescente necessidade de captação de recursos para provê-las.<sup>271</sup>

---

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.” (Grifamos.)

<sup>268</sup> “Art. 4º A República Federativa do Brasil rege-se nas suas relações internacionais pelos seguintes princípios:

(...)

*IX – cooperação entre os povos para o progresso da humanidade;*

(...).” (Grifamos.)

<sup>269</sup> “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...).” (Grifamos.)

<sup>270</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 154.

<sup>271</sup> Idem, ibidem, p. 154.

Os impostos, tributos cujas receitas são chamadas “públicas originárias”, ou seja, são aplicadas livremente pelos Estados (respeitadas as leis orçamentárias), tornam-se fundamentais para a manutenção dos Estados fiscais.<sup>272</sup>

As receitas públicas obtidas com as taxas e outros tributos vinculados representam parcela muito baixa nas receitas do Estado.<sup>273</sup> Falaremos melhor no capítulo seguinte, porém, além do caráter arrecadatório, somente os impostos, ou tributos que se caracterizem como eles, são aptos a concretizar a solidariedade social no Direito tributário, pois são os únicos tributos que permitem graduação de acordo com o critério econômico de cada contribuinte, já que, como não vinculados, representam a riqueza de forma independente de atividade do Poder Público.

Nesse aspecto, deve-se onerar quem tem mais capacidade para ser tributado, assim como o oposto; deixa-se de tributar aqueles que não possuam tal capacidade.

A via fiscal é, inegavelmente, importantíssima para viabilizar a solidariedade social, entretanto, não é a única.

Os instrumentos extrafiscais, concebidos como aqueles cuja função principal não é levar dinheiro aos cofres públicos, porém estimular ou desestimular alguns comportamentos pela tributação, também são poderosos meios para operacionalizar a solidariedade social.

Age a extrafiscalidade, nesse sentido, de forma a tributar menos para incentivar determinadas reações ou ao contrário.

Já descrevemos o caráter híbrido do nosso Estado. Observemos, a seguir, suas consequências jurídicas no campo da tributação.

### *3.1.1.1 Tributação no Estado Social Democrático de Direito*

Como falamos, o Brasil constitui-se em um Estado Social Democrático de Direito. Transportando nosso modelo de Estado especificamente ao Direito tributário, têm-se três

<sup>272</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 154.

<sup>273</sup> Idem, *ibidem*, p. 154.

realidades, descritas de forma respectiva a cada concepção de Estado: (i) dever de contribuir; (ii) direito a não ser onerado; e (iii) a segurança de que esse dever e direito seja realizado com absoluto respeito à lei.

No Estado social, o pagamento dos impostos, ou tributos que a eles correspondam, constitui-se um dever fundamental à medida que apenas por meio de recursos financeiros o Poder Público obtém meios para modificar a realidade social.

É evidente que esses recursos obtidos por esses impostos devem ser aplicados aos fins que propiciem a justiça social, tais como educação, saúde e moradia. Não desenvolveremos essa questão para não nos deslocar para o Direito financeiro, que foge do alcance do nosso trabalho.

O Estado democrático, por outro lado, garante o direito de não serem onerados aqueles que não têm condições passivas de tributação. Esse direito tem relação próxima com o direito à vedação de tributação com efeito de confisco e à preservação do mínimo vital. Os instrumentos principais para respeitar esse direito são algumas formas de isenções e imunidades, especificamente aquelas justificadas diante da ausência de capacidade econômica.

O Estado de Direito, por fim, fornece instrumentos a serem utilizados para a concretização do dever de contribuir.

Não parece dispensável ressaltar que, se partirmos da ideia do conceito de solidariedade no sentido da “concorrência”, pode-se, equivocadamente, entender que todos devem pagar tributos para o desenvolvimento ou, no mínimo, que o dever de atuação do Estado social possa comprometer o princípio da legalidade.

Pensamos que essa lógica consiste em um equívoco por algumas razões, como solidariedade de sua acepção, que não pode ser entendida como totalidade e, sim, como união. Mais relevante nos parece justificar o equívoco pela formação estatal híbrida no nosso Estado, que demanda o respeito e o equilíbrio, entre o social, a democracia e o Direito.

### 3.2 Eficácia do princípio da solidariedade social

A solidariedade social é um princípio de eficácia plena. Isso quer dizer que ele possui aplicabilidade direta, imediata e integral, tal como os princípios da igualdade e capacidade contributiva, intimamente relacionados com a solidariedade.<sup>274</sup>

Porém, como leciona José Afonso Silva, existem normas de eficácia plena que também se dirigem ao legislador como as normas de eficácia limitada, vinculando-o direta e imediatamente, a exemplo da regra da igualdade perante a lei.<sup>275</sup>

É de se dizer, no mesmo sentido para a solidariedade social que, embora tenha sua eficácia plena, à medida que o legislador constituinte não limitou nem restringiu seus efeitos à legislação ulterior, necessita, para efetivação em plano concreto, legislação infraconstitucional, tal como as normas de eficácia limitada.

Trata-se, ainda, de um princípio com conteúdo extremamente abrangente, de tal sorte que o caminho para sua aplicação concreta pressupõe que o intérprete deva localizar, no ordenamento, de forma escalonada e verticalizada, os princípios mais específicos que, com a solidariedade, mantenham relação, até se chegar à lei ordinária, última etapa para sua aplicação.

O ordenamento, como um todo harmônico, resulta no relacionamento coerente entre as normas constitucionais, inclusive os princípios. Dessa forma, todos os princípios devem se relacionar de alguma forma, seja horizontal ou verticalmente.

Podem os princípios ter uma relação no sistema, sem que a aplicação de um seja em função do outro, tal como ocorre de modo horizontal.

Por outro lado, podem outros relacionarem-se com os mais abrangentes de modo que constituem instrumentos para sua eficácia, de forma vertical e decrescente de acordo

---

<sup>274</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 50.

<sup>275</sup> SILVA, José Afonso. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002. *Apud* COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 50.

com a amplitude, onde o intérprete passa dos princípios mais amplos até os mais específicos.

Desse modo, para verificar o modo e aplicação de um princípio abrangente, é necessário passar pela interpretação (e somente por ela, pois a Constituição não traz fórmulas para isso – apenas os princípios), e identificar aqueles mais específicos que sejam aptos a executar os mais amplos.

Com relação a essa metodologia escalonada de interpretação, bem leciona Roque Carrazza:<sup>276</sup>

“Como se viu, são os princípios que conferem ao ordenamento jurídico estrutura e coesão. Estes princípios, de seu turno, entremostam-se hierarquizados no Mundo do Direito. De fato, alguns deles, mais abrangentes, fulcram todo o sistema jurídico – são os princípios jurídico-constitucionais –, irradiando efeitos sobre outros, de conotação mais restrita. Estes, de sua parte, acabam condicionando novos princípios mais particularizados e, deste modo, escalonada e sucessivamente, até as normas mais específicas, numa vasta cadeia, cujo enredo só o jurista tem condições de entender. A propósito, é o Cientista do Direito que cria o *cosmo (ordem) jurídico*.”

Descrever todos os princípios que têm ligação com a solidariedade social tornaria nosso trabalho quase infinito e extremamente exaustivo, pois, de acordo com o nosso entendimento, todos os princípios do ordenamento possuem essa relação.

Como nosso objetivo é verificar o modo pelo qual a solidariedade social pode ser juridicizada pelo Direito tributário, optamos por analisar os princípios menos amplos, que se mostrem hábeis e específicos para esse fim. É o que desenvolveremos neste último capítulo.

---

<sup>276</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 56-57 (itálico do original).

**CAPÍTULO IV**

**O PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE SOCIAL  
NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

Dedicaremos nosso capítulo final para demonstrar como o princípio da solidariedade social pode ser aplicado pelo Direito tributário.

Não temos pretensão de esgotar o tema. Trata-se somente de uma proposta que obtivemos por meio da análise do Direito constitucional atual (obtido por precedentes estatais, filosóficos e teóricos), sem esquecer que trata nosso tema de grande objeto de controvérsia e relativamente pouco explorado por parte da doutrina nacional.

Primeiramente, falaremos das espécies tributárias existentes em nosso ordenamento, apresentando nossa proposta de classificação. Nossa intenção com este primeiro item é a de verificar em quais espécies de tributo pode ser aplicado o princípio da solidariedade social.

Após demonstrar os impostos como tributos aptos a concretizar a solidariedade social, procuraremos demonstrar quais espécies desses tributos são mais hábeis para a mesma finalidade.

Por fim, pretendemos explorar os principais desafios que a questão enfrenta para ser aplicada no plano prático.

## **1. Solidariedade social e a classificação dos tributos**

A classificação dos tributos já foi objeto de inúmeras análises pela doutrina e, também, comporta muitas divergências.

Não pretendemos aprofundar essa questão. Nossa intenção — a classificação dos tributos — concentra-se em um único objetivo: verificar como se dá (ou não) a aplicação do princípio da solidariedade social por meio de cada tributo.

Nessa investigação veremos que nem todas as espécies de tributos são aptas para viabilizar a execução do princípio.

### **1.1 Classificação dos tributos no ordenamento positivo**

A classificação dos tributos aparece de forma expressa na Constituição Federal<sup>277</sup> e no Código Tributário Nacional.<sup>278</sup>

São apenas os impostos, as taxas e as contribuições de melhorias que vêm prescritos como espécies de tributos nos dois ordenamentos.

Os impostos são tributos não vinculados a uma ação estatal. À incidência deles, basta que o sujeito passivo realize as situações previstas em lei.<sup>279</sup>

Por não depender de nenhuma ação do Estado, os impostos são considerados os tributos mais relevantes, do ponto de vista da arrecadação; primeiro por não exigir nenhuma conduta do Estado, de forma que o total do produto arrecadado entra diretamente

---

<sup>277</sup> “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.”

<sup>278</sup> “Art. 5º. Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

<sup>279</sup> “Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

nos cofres públicos. Outro motivo de sua importância, como fonte para financiar o Estado, deve-se ao disposto no artigo, 167, IV,<sup>280</sup> que veda a afetação do produto de sua receita, ressalvadas algumas hipóteses.<sup>281</sup>

As taxas são tributos que se vinculam a uma atuação do Estado em razão do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos, específicos e divisíveis, prestados ao sujeito passivo ou postos à sua disposição.<sup>282</sup>

As contribuições de melhoria, por fim, são tributos vinculados a uma atuação estatal indireta em relação ao sujeito passivo, decorrente de obra pública, que resulte na valorização imobiliária.

A prescrição contida no artigo 145, III, apenas faz menção que a contribuição de melhoria seja decorrente de obras públicas. A lei mostra-se silente em relação à valorização imobiliária. Observemos:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.”

Embora o legislador não faça menção que a contribuição de melhoria seja decorrente de obras públicas, a valorização imobiliária deve resultar dela, visto que apenas

---

<sup>280</sup> “Art. 167. São vedados:

(...)

IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

(...).”

<sup>281</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 111.

<sup>282</sup> “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;”

ela revela o conteúdo econômico que deve revestir-se o aspecto material da incidência deste tributo.<sup>283</sup>

É certo que não deveria ser tarefa do legislador classificar os tributos; já que é atividade doutrinária, pertencente à ciência do Direito.<sup>284</sup> De qualquer modo, além de descrever essas três, a lei ainda faz referência aos empréstimos compulsórios<sup>285</sup> e às contribuições.<sup>286</sup>

Esse contexto legal foi e ainda é objeto de grande discussão na doutrina; é o que analisaremos a seguir:

## 1.2 Classificação dos tributos na visão da doutrina

Não observamos grandes divergências em relação à natureza tributária dos empréstimos compulsórios e das contribuições; a maioria da doutrina entende serem eles tributos. A polêmica parece residir no fato de serem espécies próprias ou se devem ser enquadradas dentro da prescrição legal e constitucional tripartite.

Transcrevamos, primeiramente, o conceito de tributo como prescrito no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

“Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

---

<sup>283</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 123.

<sup>284</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 352.

<sup>285</sup> “Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir Empréstimo Compulsório:

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no Art. 150, III, (b).”

<sup>286</sup> “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

Definido o conceito de tributo, parece claro que os empréstimos e as contribuições amoldam-se a ele.

Superada a questão, a doutrina passa a investigar qual critério jurídico de cada tributo serve como referência para distinguir um do outro.

Como uma das principais contribuições para a classificação dos tributos, temos a proposta de Geraldo Ataliba, que reconheceu o aspecto material, no centro da norma de incidência.<sup>287</sup>

Apenas para clarear a contribuição de Ataliba lembramos que o aspecto material da regra matriz de incidência é considerado, resumidamente, “*no comportamento de alguém (pessoa física ou jurídica), consistente num ser, num dar ou num fazer o obtido mediante processo de abstração da hipótese tributária*”.<sup>288</sup>

O aspecto de material descreve um comportamento humano, por um verbo, seguindo de seu respectivo complemento; tal como “auferir rendas”, “prestar serviços”, entre outros.<sup>289</sup>

Dentro dessa proposta, Ataliba dividiu os tributos por dois critérios: (i) aqueles que estão vinculados a uma atuação estatal (de forma direta ou indireta em relação ao contribuinte) e (ii) aqueles que não se vinculam a nenhuma atuação do Estado.<sup>290</sup>

Importante lembrarmos que o legislador denomina, de modo genérico, o aspecto material da norma de incidência, como “fato gerador” e, ainda, o identifica como critério para identificação da natureza jurídica do tributo.<sup>291</sup>

A base de cálculo, por outro lado, também não pode ser desprezada, pois a própria Constituição Federal faz referência a ela, como critério a ser adicionado com a hipótese de

---

<sup>287</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed., 11ª tir. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 130.

<sup>288</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Teoria da norma tributária*. 4ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2002. p. 129.

<sup>289</sup> Idem, *ibidem*, p. 124-125.

<sup>290</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*, cit., p. 131.

<sup>291</sup> “Art. 4º *A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:*

(...)” (Grifamos.)

incidência, a fim de apontar a natureza jurídica de cada espécie.<sup>292</sup> A Carta maior o faz em dois dispositivos: artigo 145, § 2º,<sup>293</sup> e artigo 154, I.<sup>294</sup>

A partir do critério proposto por Ataliba, vale dizer, da vinculação ou não de uma atividade estatal para classificação dos tributos, a identificação da espécie tributária de cada um não requer grandes dificuldades.<sup>295</sup>

Nesse diapasão, quanto à identificação da natureza jurídica de determinado tributo, basta analisar o aspecto material da norma investigada. Se ela contiver uma atividade do contribuinte, trata-se de um imposto. Caso ela descreva uma atividade do Estado, estaremos diante de uma taxa.

Em relação à contribuição de melhoria, temos no aspecto material de sua norma de incidência também uma atuação do Estado, que, entretanto, deve estar relacionada à valorização imobiliária, decorrente de obra pública.<sup>296</sup>

Dentro dessa classificação, podemos observar impostos como tributos não vinculados a uma atuação do Estado, e as taxas e contribuições de melhoria vinculadas a ela.<sup>297</sup>

Os empréstimos compulsórios<sup>298</sup> e as contribuições,<sup>299</sup> que se destacam, respectivamente, pela previsão de devolução do valor arrecadado, e pela destinação de

---

<sup>292</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 107.

<sup>293</sup> “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.”

<sup>294</sup> “Art. 154. A União poderá instituir:

I – mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;”

<sup>295</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 358.

<sup>296</sup> Idem, *ibidem*, p. 358-359.

<sup>297</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed., 11ª tir. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 132.

<sup>298</sup> “Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir Empréstimo Compulsório:

recursos obtidos, dependem de sua materialidade específica, para que sejam enquadrados como tributos vinculados ou não.<sup>300</sup>

Dentro desse contexto, os empréstimos compulsórios podem ser classificados como impostos, taxas ou contribuições de melhoria. As contribuições em geral, dentro desse critério de classificação, serão impostos ou taxas.<sup>301</sup>

Frisemos, por oportuno, que, pela análise da classificação de um tributo, apenas pelo seu aspecto material, tal como proposto por Ataliba, não é possível verificar as características de previsão de devolução, assim como a destinação do produto arrecadado por meio do tributo.

Temos, pois, essa proposta de classificação “denominada como tripartite”, cujo entendimento é compartilhado por grandes autores como Paulo de Barros Carvalho.<sup>302</sup>

Outra corrente, denominada quinquipartite, defende a existência de cinco espécies tributárias no ordenamento brasileiro, sendo elas: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais.

A previsão de cinco espécies autônomas tem como critério de diferenciação, a previsão de devolução e a destinação do produto arrecadado, inerentes, respectivamente, aos empréstimos compulsórios e às contribuições.

Ou seja, a corrente que sustenta a existência de cinco espécies tributárias não elege apenas o aspecto material da hipótese de incidência, porém, também, a previsão de

---

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, *b*.”

<sup>299</sup> “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...).”

<sup>300</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed., 11ª tir. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 132.

<sup>301</sup> Idem, *ibidem*, p. 132.

<sup>302</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 35.

devolução e destinação do produto arrecadado como critérios que distinguem os empréstimos compulsórios e as contribuições impostos, taxas e contribuições de melhoria, tal como prescritos no ordenamento.

Traremos nossa proposta de classificação, por meio da qual apresentaremos os motivos pelos quais não partilhamos do entendimento da teoria quinquipartite.

### **1.3 Nossa proposta de classificação**

Ratificamos que nossa intenção em apresentar a classificação das espécies tributárias, assim como nosso entendimento sobre o tema, restringe-se a um subsídio para investigar a aptidão de cada espécie na aplicação do princípio da solidariedade social. Desse modo, fomos propositadamente breves.

Pois bem. Toda proposta de classificação pressupõe um critério eleito para diferenciação entre um e outro objeto.

Paulo Ayres Barreto, nesse sentido, ressalva que:

“(...) ao pretender-se dividir tributos em diferentes classes, tem-se, necessariamente: (i) eleger um único fundamento para a divisão em cada etapa do processo classificatório; (ii) as classes identificadas em cada etapa desse processo devem esgotar a classe superior; e, (iii) as sucessivas operações de divisão devem ser feitas por etapas, de forma gradual.  
(...).”<sup>303</sup>

Aqui comporta especificar qual critério adotaremos e o porquê da eleição dele e não de outro ou outros.

Adotaremos a proposta de Geraldo Ataliba que, por meio do aspecto material da hipótese de incidência tributária, divide tributos em vinculados e não vinculados. Assim, são os tributos, impostos, taxas ou contribuições de melhoria.

Embora tenhamos nos esforçado em demonstrar que a atividade do intérprete não possa se reduzir à letra da lei, nosso principal motivo para eleição da corrente denominada

---

<sup>303</sup> BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições, regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006. p. 74.

tripartite foi a legislação positiva contida no Código Tributário Nacional, que foi *ratificada*, assim como na Constituição Federal.<sup>304</sup>

Destacamos a questão de a Carta Maior ter ratificado a legislação contida no Código Tributário Nacional, pois verificamos que muitos autores justificaram a existência de outras espécies tributárias que não os impostos, taxas ou contribuições e melhoria, fundados na tese de que a época da teoria desenvolvida por Ataliba foi anterior à promulgação da ordem constitucional vigente. Com todo o respeito, não nos parece que a proposta de Ataliba esteja ultrapassada pelo fato de ter sido formulada antes da promulgação da atual Constituição.

O Poder constituinte foi extremamente analítico e delicado ao prescrever o sistema tributário nacional, de tal sorte que não nos parece razoável ignorar a reprodução idêntica do artigo 5º do Código Tributário Nacional pelo artigo 145 da Constituição Federal.

Não obstante, partilhamos ainda do entendimento de Paulo de Barros Carvalho<sup>305</sup> e Regina Helena Costa,<sup>306</sup> no sentido de ser o critério para a classificação dos tributos a soma do aspecto material com na base hipótese de incidência. O próprio Direito constitucional atual assim prescreve, por meio dos artigos 145, § 2º, e 154, I.

Pois bem. Como falamos alhures, havendo apenas os impostos, taxas e contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios, assim como as contribuições em geral do artigo 149, são tributos que devem se enquadrar a uma dessas categorias.<sup>307</sup>

Caso o aspecto material da hipótese de incidência tributária preveja a vinculação de uma atuação do Estado, pode o respectivo tributo configurar-se como taxa ou contribuição de melhoria.

---

<sup>304</sup> Lembramos, respectivamente, dos já transcritos, artigo 5º do Código Tributário Nacional, reproduzido pelo artigo 145 da Constituição Federal.

<sup>305</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 27-28.

<sup>306</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009.

<sup>307</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 359.

Por outro lado, se a norma em questão referir a um comportamento do sujeito passivo, sem vinculação estatal, serão os empréstimos compulsórios e as contribuições, impostos. É exatamente dessa forma que devem ser tipificadas as contribuições gerais.

É certo que a ordem constitucional vigente também contemplou a previsão de devolução aos empréstimos compulsórios, assim como a destinação dos recursos obtidos pelas contribuições, entretanto, não nos parece que o Poder constituinte tenha qualificado essas características como critério de distinção para a classificação de tributos.

O Direito tributário tem como único objeto de investigação apenas o *tributo* (do surgimento da norma até a extinção do seu respectivo crédito tributário), analiticamente descrito no artigo 3º do Código Tributário Nacional.<sup>308</sup>

A previsão de devolução ou destinação do produto arrecadado pelos tributos é questão alheia à concepção de tributo e, portanto, foge do seu campo de investigação.

Devidamente delimitado nosso posicionamento sobre a classificação dos tributos, partiremos para o nosso objetivo ao delimitá-lo, especificamente quanto à possibilidade de cada um deles executar a solidariedade social pela tributação.

### *1.3.1 Aptidão de cada tributo para a concretização da solidariedade social dentro da nossa proposta de classificação*

Descrevemos as características de cada espécie tributária existente em nosso ordenamento. Das três existentes, apenas os impostos, ou os empréstimos compulsórios e contribuições em geral, que eventualmente contenham materialidade de imposto, são aptos a concretizar o princípio da solidariedade social.

Os impostos, em regra, não têm sua receita afetada, e, além disso, são tributos não vinculados a um agir do Estado, características estas que guardam íntima relação com a efetivação do princípio da solidariedade social.

---

<sup>308</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 406-407.

O fato de os impostos não terem, em regra, sua receita afetada faz deles um instrumento de arrecadação fortíssimo, cujos recursos ficam à disposição do Poder Público para a promoção dos ideais de justiça constitucionalmente consagrados.

Nesse exato diapasão, Regina Helena Costa assevera que os impostos “*são importantes do ponto de vista da arrecadação, porquanto sua receita está, como regra desafetada de determinada despesa, a teor do art. 167, IV, CR (...)*”.<sup>309</sup>

A desafetação do produto arrecadado, por meio dos impostos, permite que eles sejam aplicados pelo Estado como meios de promoção da justiça social. Trata-se de uma característica muito ligada à intervenção do Estado em benefício da sociedade que, porém, está mais ligada à ideia de justiça social do que a de especificamente à solidariedade, embora ambas guardem íntimas relações.

A relação nuclear da solidariedade social com os impostos, entretanto, reside no fato de serem eles tributos, que não correspondem a um agir do Estado, o que permite a mensuração do potencial econômico do contribuinte; observemos a característica ainda nas palavras de Regina Helena Costa:

“(…)

E assim é porque nos impostos o sujeito passivo realiza comportamento indicador de riqueza que não foi, de maneira alguma, provocada ou proporcionada pelo poder público. Tal riqueza, portanto, é a única diretriz que pode ser seguida pela tributação não vinculada a uma atuação estatal.”<sup>310</sup>

Taxas e contribuições de melhoria referem-se a um preço do serviço prestado pelo Estado. Dessa forma, é impossível, por meio desses tributos, analisar o potencial econômico do sujeito passivo, pois o “preço” deles será o mesmo, independentemente da capacidade econômica do sujeito passivo.

A importância da mensuração da riqueza do contribuinte por meio dos impostos, por sua vez, viabiliza a graduação deles. Assim, quem tem mais deve contribuir de modo mais expressivo, da mesma forma que devem os menos abastados gozar de uma carga

---

<sup>309</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 111.

<sup>310</sup> Idem. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 53.

fiscal menor, ou até inexistente, para que a tributação não inviabilize o exercício dos seus direitos fundamentais, nem gere efeito de confisco.

Eis a graduação dos impostos, pois a forma mais perfeita, sob nosso ponto de vista, como instrumento de efetivação e solidariedade no campo tributário, pois permite a cooperação sólida e mútua de cada um levar (ou não) recursos aos cofres do Estado conforme seu potencial econômico.

Temos, portanto, os impostos como meios tributários aptos a realizar a solidariedade social, por meio da sua graduação. Os empréstimos compulsórios e as contribuições em geral, com materialidade daqueles, também são instrumentos aptos a concretizar o princípio, pois permitem a mensuração da capacidade econômica do contribuinte.

#### *1.3.1.1 Classificação dos impostos*

Assim como o gênero tributo, os impostos também comportam classificação. Apresentaremos divisões mais relevantes para nosso trabalho, especificamente como aqueles que possuem maior idoneidade para a realização da justiça fiscal; tema estritamente relacionado à aplicação da solidariedade social no Direito tributário.

Os impostos, dentre a classificação que consideramos mais relevante para nosso tema, podem ser classificados em: (i) reais e pessoais; (ii) diretos e indiretos; (iii) fiscais e extrafiscais.<sup>311</sup>

A divisão dos impostos como reais e pessoais tem como critério a conexão entre o aspecto material e pessoal da hipótese de incidência tributária; quando o aspecto material referir-se a um fator que não contenha relação com o sujeito passivo, estaremos diante de um imposto real, tal como o IPTU, ITR e IPVA.<sup>312</sup>

---

<sup>311</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 112.

<sup>312</sup> Idem, *ibidem*, p. 113.

Já os impostos pessoais são aqueles que se referem a qualidades jurídicas do sujeito passivo, cujo exemplo mais relevante é o imposto de renda sobre a pessoa física – IRPF.<sup>313</sup> São os impostos pessoais os considerados mais aptos para a efetivação da justiça fiscal,<sup>314</sup> porém não os únicos instrumentos para tal finalidade.<sup>315</sup>

Outro critério de distinção entre os impostos é a absorção do impacto econômico por parte do sujeito passivo, que se qualificam como impostos diretos ou indiretos. Os primeiros configuram-se como aqueles que o contribuinte consome, o impacto econômico do tributo; já o imposto indireto, ao contrário, é aquele cuja carga fiscal recai no consumidor final, entendido como consumidor de fato e não de direito, tal como nos impostos diretos.<sup>316</sup>

Vale a exposição da nossa classificação, pois muito embora a doutrina entenda a classificação supra irrelevante para o Direito tributário, trata-se de uma importante distinção para analisar a aptidão dos impostos indiretos como instrumentos de concretização da solidariedade social.<sup>317</sup> Falaremos melhor sobre o tema ao descrever a operacionalização do princípio pela via extrafiscal.

Os impostos, ainda, podem ser classificados em fiscais ou extrafiscais, sendo aqueles compreendidos como os impostos que têm como objetivo majoritário a obtenção de receitas, e os últimos, como inibidores ou estimuladores de comportamentos.<sup>318</sup>

Embora descrita de forma breve, como veremos, nossa proposta de classificação muito será útil para a análise da aptidão de cada espécie de imposto por nós trazido, para a concretização da solidariedade social.

---

<sup>313</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 113.

<sup>314</sup> Idem. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 54.

<sup>315</sup> BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 174.

<sup>316</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 113.

<sup>317</sup> Idem. *Princípio da capacidade contributiva*, cit., p. 54.

<sup>318</sup> Idem. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*, cit., p. 113.

## **2. A aplicação da solidariedade social por meio do Direito tributário**

Dedicaremos este item para apresentar nossa proposta de juridicização da solidariedade social no Direito tributário. Demonstraremos que o princípio da capacidade contributiva, visto como diretriz para graduação dos impostos, é uma norma que se apresenta como um grande instrumento para aplicação da solidariedade.

### **2.1 Solidariedade social e a capacidade contributiva**

Em nossa proposta de classificação, qualificamos os impostos (e contribuições e empréstimos compulsórios cujo aspecto material não seja vinculado a um fazer do Estado) como os únicos tributos com aptidão para concretizar a solidariedade social no campo do Direito tributário, na medida em que permitem a personalização da capacidade econômica do contribuinte.

Não obstante, observamos que, por ser o principal objeto do nosso estudo, a sua concretização no plano concreto deveria levar em conta princípios menos abrangentes, com ele relacionados até chegar ao legislador comum, que não só pode como *deve* editar lei competente para operacionalizar o princípio.

Entra, pois, a relação da solidariedade social com o princípio da capacidade contributiva; este, entendido como relacionado menos abrangente e com habilidade de efetivar aquele.

É certo que a interpretação constitucional, sobretudo sua forma sistemática, fornece-nos inúmeras formas de relacionar a solidariedade social com outros princípios contidos no ordenamento. Assim ocorre com a dignidade humana, igualdade e o próprio Estado Democrático de Direito.

Contudo, a relação específica da capacidade contributiva como princípio apto a efetivar a solidariedade reside no dever tributário de os cidadãos concorrerem, de acordo com suas possibilidades, para a subsistência do Estado.<sup>319</sup>

Este dever de concorrer para a subsistência do Estado com uma maior ou menor imposição tributária deve respeitar a aptidão econômica de cada contribuinte.

Observemos, por oportuno, que temos um dever de contribuir que deve andar em consonância com o direito de não ser onerado, de modo a comprometer as necessidades fundamentais. Destacamos essa observação, pois não se trata aqui de advogar por uma tributação desenfreada; muito pelo contrário, os direitos à imunidade e isenções pela ausência de capacidade econômica merecem muito mais respeito por parte do legislador.

Marciano Seabra de Godoi, ao analisar o princípio da solidariedade social, destaca a importância de investigação de como o Direito constitucional tributário contemporâneo fundamenta a capacidade econômica. O autor descreve três possibilidades de justificativas.<sup>320</sup>

Pode-se justificar a capacidade contributiva no Direito atual pela teoria de Adam Smith, que defende que os mais abastados, com maior capacidade econômica, devem arcar de forma preferencial com o financiamento do Estado. Smith explica o fundamento da capacidade contributiva, comparando as despesas administrativas do governo com as dos rendeiros associados de uma grande propriedade, que são obrigados a contribuir de acordo com seus interesses na propriedade.<sup>321</sup>

A segunda fundamentação da capacidade contributiva é meramente econômica e baseia-se na “teoria do sacrifício” que afasta a teoria da tributação fixa. Assim, pessoas com diferentes rendimentos não podem ser tributadas com o mesmo valor, pois já que a captação fixa implicaria maior sacrifício para aquele menos abastado.<sup>322</sup>

---

<sup>319</sup> SACCHETO, Cláudio. O dever da solidariedade no direito tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 21.

<sup>320</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 155.

<sup>321</sup> Idem, *ibidem*, p. 156.

<sup>322</sup> Idem, *ibidem*, p. 156.

A terceira justificativa para a capacidade contributiva baseia-se no princípio da solidariedade social. Esse entendimento consolidou-se em países como Alemanha, Espanha e Itália, cujos juristas e Cortes superiores entendem a capacidade econômica como o melhor parâmetro para concretizar o princípio da igualdade no Direito tributário, visto como projeção da solidariedade social sobre a repartição de receitas públicas.<sup>323</sup>

Ricardo Lobo Torres, ao mencionar a estrita relação da solidariedade com a capacidade contributiva, destaca que, na França, o imposto sobre grandes fortunas foi rebatizado como “imposto de solidariedade”. O autor ressalta que, com a reaproximação do Direito à ética, procura-se hoje fundamentar a capacidade contributiva pela solidariedade e fraternidade.<sup>324</sup>

A solidariedade, nesse diapasão, deve fazer com que a carga tributária recaia sobre os mais ricos, aliviando, ainda, a incidência fiscal sobre os mais pobres.<sup>325</sup>

Importantíssima, entretanto, a observação de Torres, no sentido de que a solidariedade é um valor juridicizável que fundamenta a capacidade contributiva e que sinaliza para a necessidade da correlação entre direitos e deveres fiscais. Não é causa da incidência de impostos, mas sua justificativa ético-jurídica.<sup>326</sup>

De fato muito relevante a assertiva de Torres e, talvez por meio dela, possa-se afastar certo receio da doutrina que teme ser compreendido o princípio da solidariedade causa da incidência dos tributos.

Refutamos o fato, primeiramente, demonstrando que, embora permeada de valores, nossa Constituição é de Direito, o que comporta limites estritos decorrentes da lei, sobretudo em matéria tributária, onde a Carta Maior foi extremamente detalhista, impondo inúmeras barreiras para a limitação do poder de tributar.

Os valores positivados, tal como a solidariedade, só podem e devem incidir no campo concreto por meio das leis competentes para instrumentalizá-las.

---

<sup>323</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 156-157.

<sup>324</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Existe um princípio estrutural da solidariedade? In: GRECO, cit., p. 200.

<sup>325</sup> Idem, *ibidem*, p. 200.

<sup>326</sup> Idem, *ibidem*, p. 200.

É um tema fascinante, porém, que merece toda a cautela e cuidado. Não foi à toa que guardamos grande parte do nosso trabalho para analisar a interpretação e o atual contexto constitucional. Procuramos, ainda, demonstrar que a forma híbrida do Estado brasileiro pressupõe equilíbrio entre o Estado social e o de Direito.

Sobre a complexidade do assunto, bem pondera Paulo Ayres Barreto, ao afirmar que, sob o manto da solidariedade, é possível agasalhar desde as mais justas e consistentes propostas de interpretação constitucional até as mais arbitrárias e desarrazoadas justificativas para validar imposições tributárias.<sup>327</sup>

Barreto manifesta maior preocupação ao tratar das contribuições para a seguridade social, em que o artigo 195 da Constituição Federal prescreve que aquela será financiada por toda a sociedade.

Creemos que a doutrina, ao propor formas de juridicização do princípio, contribua para amenizar as fortes divergências que o tema comporta, à medida que, delimitadas as formas de sua aplicação, excluem-se outras, eventualmente entendidas como inadequadas.

Nosso entendimento, dessa forma, é que o princípio da solidariedade deva ser aplicado por meio da capacidade contributiva, e os princípios dela decorrentes tais como proporcionalidade, progressividade, seletividade, respeitando os limites impostos por outros, como a preservação do mínimo vital e o direito ao não confisco.

É assim, por entendermos a solidariedade social, no campo tributário, como o princípio que determina a concorrência fiscal, de acordo com o potencial econômico de cada contribuinte, para a subsistência do Estado.

A graduação dos impostos, por fim, pode ter objetivos fiscais, ou seja, aqueles que visam de forma precípua à arrecadação, assim como finalidades extrafiscais, compreendidas como aquelas que têm como objetivo maior estimular ou inibir comportamentos.

---

<sup>327</sup> BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições, regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006. p. 132.

### 2.1.1 O princípio da capacidade contributiva

O princípio da capacidade contributiva é considerado uma norma de justiça,<sup>328</sup> sendo no Direito tributário uma ideia estritamente ligada à justiça fiscal.<sup>329</sup>

O princípio é assim definido por Regina Helena Costa:

“Constitui a diretriz para a *modulação da carga tributária* em matéria de *impostos*, porquanto sendo esses tributos não vinculados a uma atuação estatal, sua graduação deve levar em conta circunstância que diga respeito ao próprio sujeito passivo.”<sup>330</sup>

O princípio guarda enormes divergências doutrinárias. Falaremos oportunamente. Porém, apenas exemplificando, tem-se dificuldade em se definir o que seria de modo efetivo a capacidade contributiva, vez que a legislação não traz parâmetros. Ainda, não há unanimidade quanto à sua aplicação a determinada espécie de tributo, ou até a determinada espécie de imposto, assim como ainda é questionável a possibilidade de relacionar a capacidade contributiva à tributação extrafiscal.

O princípio encontra-se prescrito no artigo 145, § 1º, da Constituição Federal:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

---

<sup>328</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Os princípios jurídicos da Tributação na Constituição de 1988*. São Paulo: Dialética, 2004. p. 71.

<sup>329</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 15.

<sup>330</sup> Idem. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 73 (destaques do original).

O conceito já foi prescrito por meio do artigo 202<sup>331</sup> da Constituição de 1946, extirpado pela Emenda Constitucional n. 18/1965, e retornado ao ordenamento jurídico com a promulgação da Constituição Federal de 1988.

A prescrição contida no artigo 145, § 1º, não encerra as controvérsias na doutrina; ao contrário, seu conteúdo também gera enorme discussão na dogmática, sobretudo, e sob nosso ponto de vista, em função das expressões: “sempre que possível”; “impostos” e “caráter pessoal”.

A expressão “sempre que possível” pode remeter à falsa ideia de que a observância do princípio seja critério opcional do legislador infraconstitucional, quando definitivamente não é.

É verdade que a expressão já vinha destacada no artigo 202 da Constituição de 1946, ora transcrita: “*Os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte*”.

Entretanto, como precisamente observa Regina Helena Costa, a localização física da expressão “sempre que possível”, na Carta de 1946, referia-se ao caráter pessoal dos tributos. A prescrição atual, ao alocar a expressão “sempre que possível” encabeçando todo o artigo 145, § 1º, que pode levar à falsa ideia de que tanto o caráter pessoal dos impostos quanto sua graduação são faculdades legislativas.<sup>332</sup>

Outra diferença entre o conteúdo do artigo 202 da Constituição de 1946 e do artigo 145, § 1º, da Constituição Federal de 1988, é que aquele referia-se à aplicabilidade dos princípios aos *tributos*, enquanto o artigo atualmente vigente destina-se aos *impostos*.

Entram, pois, novamente, pontos divergentes. Afinal, a capacidade contributiva deve apenas ser aplicada às espécies *impostos* ao seu gênero, *tributos*?

A questão já foi por nós explorada, quando analisamos a classificação dos tributos. Nesse sentido, procuramos ser claros no sentido de que os impostos (ou tributos cuja materialidade seja como a deles, ou seja, não pressupondo atividade estatal

---

<sup>331</sup> “Art. 202. Os tributos terão caráter pessoal sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte.”

<sup>332</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 91.

correspondente) são as únicas espécies de tributos em que pode e deve ser aplicado o princípio, pois são os únicos com aptidão de medir riqueza do sujeito passivo.

Não é demais lembrar que o próprio artigo 195 da Constituição, que trata das contribuições à seguridade social, prevê nada mais que a aplicação da capacidade contributiva, ao prever a graduação, sob outros termos destas contribuições, com verdadeira materialidade de impostos:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do *caput* deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho.”

A referência ao “caráter pessoal” também gera posições conflitantes no sentido de ser a capacidade contributiva apenas aos impostos pessoais ou também aos denominados reais.

A capacidade contributiva pode ainda ser subdividida em duas espécies: absoluta ou relativa. A primeira é quando se trata de um fato que demonstre manifesta riqueza do sujeito passivo sem considerá-lo de forma individual. A capacidade relativa, de outra via, leva em consideração o sujeito, individualmente considerado, de modo a apontar efetivamente sua aptidão para o impacto tributário.<sup>333</sup>

Analisemos, pois, as técnicas para aplicação da capacidade contributiva, quais são, proporcionalidade, progressividade e seletividade.

#### *2.1.1.1 A proporcionalidade*

Temos por capacidade contributiva, de forma brevíssima, uma diretriz para a modulação da carga tributária do sujeito passivo, de acordo com o seu potencial econômico.

---

<sup>333</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 27.

À mensuração desse potencial, também entendido como manifestação de riqueza, deve-se tomar como critério a base de cálculo e a alíquota, pois tratam elas do aspecto quantitativo da hipótese de incidência, reveladoras da quantia a ser desembolsada pelo contribuinte.<sup>334</sup>

A finalidade da capacidade contributiva é que a tributação seja feita em proporção com o potencial de cada contribuinte. O denominado princípio da proporcionalidade tributária determina a aplicação de alíquota ou percentual único, qualquer que seja a matéria tributada.<sup>335</sup>

A proporcionalidade, no contexto atual, já não é o meio mais adequado para a capacidade contributiva.<sup>336</sup>

Muito utilizada na Idade Moderna, a proporcionalidade das alíquotas é considerada ultrapassada, pois a atual demanda pela justiça fiscal entende ser a progressividade a técnica mais adequada para a capacidade contributiva.<sup>337</sup>

Oportuno lembrar que a progressividade, a seguir analisada, é objeto de grande rejeição, sobretudo pelas características liberais que ainda fazem parte da nossa sociedade.<sup>338</sup> De qualquer forma, observamos que a doutrina mais acurada entende ser a progressividade um meio para a efetivação concreta da justiça social.

#### 2.1.1.2 A progressividade

No contexto atual, a mera proporcionalidade das alíquotas é considerada ultrapassada, sendo a progressividade entendida com a técnica mais adequada para atingir a justiça fiscal.

---

<sup>334</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 76.

<sup>335</sup> Idem, *ibidem*, p. 77.

<sup>336</sup> Idem, *ibidem*, p. 77.

<sup>337</sup> BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 188.

<sup>338</sup> Exatamente desta forma que ocorre com os Estados Unidos da América, tal como anteriormente ao analisar a solidariedade social no contexto mundial.

Isso porque, a “*progressividade tributária, por seu turno, implica que a tributação seja mais do que proporcional à riqueza de cada um. Um imposto é progressivo quando a alíquota se eleva à medida que aumenta a quantidade gravada*”.<sup>339</sup>

Em outras palavras, quando maior for a riqueza do sujeito passivo, mais ele será tributado; não por uma simples alíquota fixa, tal como na proporcionalidade, mas sim por meio de alíquotas variadas e crescentes à proporção da base de cálculo. Quanto maior for a base de cálculo, entendida como índice de riqueza, maior deverá ser a alíquota.

O princípio da progressividade foi objeto de alguns questionamentos, sobretudo em função da cogitação que ele poderia colidir com a proporcionalidade, esta, intimamente relacionada com a capacidade contributiva.<sup>340</sup>

A doutrina mais acurada e atual, entretanto, não partilha desse entendimento, e a progressividade é a técnica mais perfeita para efetivar a igualdade sob seu aspecto material, até entendendo que as imposições fixas são inconstitucionais.<sup>341</sup>

Claudio Sachetto, nesse diapasão, destaca que na mudança de perspectiva no fim do século XIX, onde a concepção de tributo como apenas preços de serviços estatais foi substituído pelo dever da solidariedade, justificou a exigência de um imposto progressivo e não apenas proporcional, vez que “*a mera proporcionalidade do imposto não parecia mais satisfatória para manter a equidade fiscal, porque ela não conseguia garantir a igualdade de sacrifício entre os cidadãos*”.<sup>342</sup>

E de fato tem razão o autor italiano. Como dissemos e frisamos alhures, a concepção de Constituição atual não é mais aquela que fundamenta o Estado, típica do Estado liberal, mas sim uma ordem voltada para a sociedade. Deve-se utilizar dos instrumentos prescritos pelo legislador constituinte, para viabilizar os objetos também

---

<sup>339</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 77.

<sup>340</sup> Idem, *ibidem*, p. 78.

<sup>341</sup> Idem, *ibidem*, p. 78-79.

<sup>342</sup> SACCHETTO, Cláudio. O dever da solidariedade no direito tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 26.

delineados por ele. Assim, faz-se necessário não só arrecadar, mas sim efetivar a concorrência na arrecadação.

É exatamente assim que a solidariedade social mostra estrita relação com a progressividade. A primeira é o objetivo fundamental da República, a segunda, e sob nosso ponto de vista, técnica mais apropriada para efetivá-lo, como decorrência da capacidade contributiva.

Dessa forma, do princípio mais abrangente que vamos escalonando de forma vertical, aos mais específicos que com aquele se relacionem, até chegar à legislação infraconstitucional, em termos de alíquotas progressivas tem se mostrado absolutamente inerte.

Fosse a progressividade mero capricho ou ideal doutrinário, não estaria a técnica estampada de forma expressa por nossa Carta Maior. Podemos visualizar a progressividade, de forma explícita, em quatro oportunidades, na Constituição Federal: (i) artigo 153, III, § 2º, I (Imposto de Renda); (ii) artigo 182, § 4º, II, e artigo 156, I, § 1º, I e II (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU); (iii) artigo 153, IV, § 4º, I (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural); e (iv) artigo 155, III, § 6º, II (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA).

A Constituição Federal de 1988 determina que a progressividade deva ser aplicada a quatro tributos, de competência e com finalidades distintas. Sob o ponto de vista da arrecadação, temos a aplicação da progressividade com finalidade fiscal (arrecadatória) e extrafiscal (estimuladora ou inibidora de comportamentos).

### *2.1.1.3 A seletividade*

Até aqui, procuramos demonstrar a capacidade contributiva como princípio relacionado com a aptidão de efetivar a solidariedade social pelo Direito tributário. Nosso principal argumento foi o da concorrência tributária de acordo com a riqueza de cada contribuinte.

O conceito de riqueza, entretanto, não é só controverso apenas em função da sua vaguidade semântica; ele também comporta grandes divergências quanto às espécies de

impostos que possam medir a riqueza do contribuinte e, portanto, comportem a aplicação da capacidade contributiva.

A dogmática nacional, nesse sentido, muito labora se aos impostos reais pode ser aplicado o princípio da progressividade, ou apenas aos denominados impostos pessoais, tal como o Imposto de Renda.

Outra polêmica ainda entra na questão dos impostos indiretos; podem ou não a eles ser aplicada a progressividade?

Como destaca Regina Helena Costa, a classificação entre impostos diretos e indiretos é tida como fenômeno econômico e, portanto, não relevante ao Direito.<sup>343</sup>

De qualquer modo, sendo os impostos indiretos aqueles cujo impacto tributário recai sobre o contribuinte de direito e não ao de fato, é possível aplicar a capacidade contributiva? Noutras palavras, como mensurar e graduar a riqueza de um dado contribuinte nos impostos indiretos? É possível, por exemplo, diferenciar o potencial econômico de um contribuinte por meio do IPI de um dado produto?

Creemos que sim. Uma lancha de luxo não pode ser equiparada a produtos essenciais como alimentos básicos ou alguns remédios. Eis que referimo-nos à seletividade como princípio que se relaciona com a capacidade contributiva aos impostos indiretos.

Falar que um imposto é seletivo é dizer que ele incide de forma diferente em razão do objeto tributado.<sup>344</sup> Ou seja, a depender da essencialidade ou não de determinado produto, deve aplicar a ele uma alíquota maior ou menor.

É importante frisarmos que *seletividade* não se confunde com *progressividade*. O primeiro caracteriza-se pela adoção de alíquotas distintas em relação a determinados produtos, já a progressividade trata da utilização de alíquotas crescentes de acordo com o potencial econômico do sujeito passivo.<sup>345</sup>

---

<sup>343</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 54.

<sup>344</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. São Paulo: Dialética, 2004. p. 127.

<sup>345</sup> Idem, *ibidem*, p. 129.

A progressividade altera a alíquota de acordo com a riqueza do contribuinte, enquanto a seletividade altera a alíquota de acordo com a essencialidade do produto. Trata-se de uma forma de estimular ou não comportamentos, de modo que relaciona-se à extrafiscalidade.

A seletividade é, portanto, uma forma de aplicar a capacidade contributiva em atenção à tributação extrafiscal; quer dizer, estimular ou não certos comportamentos pelo consumo por meio da aplicação de alíquotas distintas a certos produtos.

Como veremos adiante, em nosso ordenamento, dois impostos indiretos em espécie preveem a noção da capacidade contributiva: o ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, e o IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados.

Portanto, mesmo sendo inviável, a conferir a pessoalidade desses impostos e, portanto, mensurar a riqueza do sujeito onerado, é possível prestigiar a noção de capacidade contributiva deles.<sup>346</sup>

#### *2.1.1.4 O direito ao mínimo existencial*

O direito ao mínimo existencial, que também comporta outras definições como “o mínimo vital” era expressamente previsto na Constituição 1946, em seu artigo 15, § 1º: “são isentos do imposto de consumo os artigos que lei classificar como mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica”.

Assim como o artigo 202 daquela Carta que dispunha sobre a capacidade contributiva, o artigo 15, § 1º, também foi revogado pela Emenda Constitucional 18/1965, não retornando, porém, à ordem constitucional vigente.<sup>347</sup>

A única referência que a atual Constituição faz ao mínimo vital consiste no artigo 7º, inciso IV,<sup>348</sup> ao dispor sobre os itens que o salário mínimo deve atender.

---

<sup>346</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 55.

<sup>347</sup> Idem, *ibidem*, p. 68.

Trata-se o *mínimo vital* de uma riqueza mínima intributável como condição de subsistência, derivado do princípio da dignidade humana.

Sua concepção está intimamente ligada à noção de capacidade contributiva, notadamente sobre sua ausência. Da mesma forma que a progressividade é uma técnica que visa à maior tributação daqueles que tenham mais potencial econômico, o mínimo vital não deve ser atingido pela tributação, de modo a inviabilizar direitos básicos de sobrevivência, como educação, saúde e moradia.

Seria uma espécie de limite para aplicação da capacidade contributiva, ante sua ausência, em contraposição ao seu limite máximo, que é a vedação da utilização da tributação com efeito de confisco.

O conceito do mínimo vital é vago e, diante da ausência legal específica, faz com que a decisão sobre seus parâmetros fique a critério do legislador: “*Este deverá basear-se, à falta de normas constitucionais específicas, no que, numa sociedade dada, razoavelmente se reputar ‘necessidades fundamentais do indivíduo e de sua família’*”.<sup>349</sup>

O que presenciamos no cenário político, entretanto, é que para a fixação do salário mínimo, único parâmetro para estabelecimento do mínimo vital, são mais considerados os impactos econômicos e previdenciários no reajuste do salário mínimo, do que, efetivamente, os índices reais de inflação de alimentos, educação, saúde e outros aspectos que compõem o mínimo existencial.

Daí porque, quando falamos em progressividade dos tributos daqueles com maior capacidade econômica, frisamos, da mesma forma e com a mesma ênfase, sobre a necessidade de preservar o mínimo existencial ante a ausência de tal potencial fiscal. Trata, pois, de uma relação entre direitos e deveres.

---

<sup>348</sup> “Art. 7º. São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

IV – salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim;”

<sup>349</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 70.

O mínimo existencial pode ser preservado por meio de algumas isenções e imunidades tributárias, conceitos também ligados à extrafiscalidade.

No caso das isenções, temos a espécie técnica para a preservação do mínimo vital, diante da ausência de capacidade contributiva, como a isenção do imposto de renda sobre a pessoa física. Já as imunidades que bloqueiam a tributação diante da falta de capacidade contributiva são aquelas denominadas ontológicas, em que há a não tributação ante a ausência de capacidade contributiva, tal como a imunidade recíproca entre as pessoas políticas, instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos.<sup>350</sup>

Tanto as isenções quanto as imunidades políticas baseiam-se na “não tributação” por outros motivos que não a ausência de capacidade contributiva.<sup>351</sup>

Válido lembrar que isenções e imunidades, embora conceitos próximos, não se confundem, porém, conduzem ao mesmo efeito prático: o não surgimento da obrigação tributária principal.<sup>352</sup>

Temos, pois, o mínimo vital entendido como a parcela mínima de riqueza, intributável, para que uma pessoa física tenha condições de subsistência dignas, ou para que pessoas jurídicas possam exercer suas atividades.<sup>353</sup>

#### 2.1.1.5 A proibição de tributação com efeito de confisco

Ao contrário do mínimo vital, que não vem prescrito de forma explícita na Constituição Federal, temos o que ora denominamos direito ao não confisco, preceituado no artigo 150 da Constituição, inciso IV,<sup>354</sup> que veda aos entes da Federação a utilização da tributação com efeito de confisco.

---

<sup>350</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 73-75.

<sup>351</sup> Idem, *ibidem*, p. 73-75.

<sup>352</sup> Idem. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 277.

<sup>353</sup> Idem, *ibidem*, p. 278.

<sup>354</sup> “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

Constitui-se o não confisco princípio também derivado da capacidade contributiva, atuando como limite dela à graduação fiscal.<sup>355</sup>

O princípio do não confisco complementa-se ao mínimo vital, sendo este o patamar inicial da progressividade tributária e aquele o seu limite máximo, por meio da proibição expressa do excesso.<sup>356</sup>

A grande complexidade da proibição da tributação com efeito de confisco é determinar o que, de fato, significa esse termo, posto que “o efeito confiscatório é um conceito indeterminado”.<sup>357</sup>

Assim como alguns elementos que devem compor o salário mínimo são conceitos que trazem uma noção de mínimo vital, a Constituição, em algumas oportunidades, admite a absorção do patrimônio privado nas aplicações da pena de perdimento de bens,<sup>358</sup> dispostas no artigo 5º, incisos XLV<sup>359</sup> e XLVI.<sup>360</sup>

A privação de bens particulares pelo Estado por meio de sanções é imposta pela Constituição que, ao mesmo tempo, nega a possibilidade de tributação confiscatória, vedando, destarte, a utilização do tributo como penalidade, que, de forma exemplificada, pode ser realizada à proporção de uma imposição tão excessiva quanto comporte a transferência da riqueza particular, ou quase toda ela, ao Estado.<sup>361</sup>

---

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;”

<sup>355</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 75.

<sup>356</sup> WEISS, Fernando Lemme. *Justiça tributária: um enfoque sobre as renúncias fiscais, a reforma tributária de 2003/2004 e os códigos de defesa dos contribuintes (ES, IT, SP, MG e projeto brasileiro)*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004. p. 51.

<sup>357</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 413.

<sup>358</sup> Idem, *ibidem*, p. 413.

<sup>359</sup> “XLV – nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;”

<sup>360</sup> “XLVI – a lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes:

a) privação ou restrição da liberdade;

b) perda de bens;”

<sup>361</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*, cit., p. 415.

Lembremos, por oportuno, o artigo 3º do Código Tributário Nacional, que prescreve ser o tributo “*prestação pecuniária compulsória que não constitua sanção de ato ilícito*”.

Nesse exato diapasão, podemos, por definição singela, entender a noção de confisco como absorção total ou substancial da propriedade privada, pelo Poder Público, sem a correspondente indenização.<sup>362</sup>

O mais importante de trazermos o princípio em destaque, baseia-se no fato de que se trata de um limite máximo para a progressividade fiscal, que começa a partir da preservação do mínimo vital e termina pela vedação da tributação com efeito de confisco.

São duas balizas que limitam o poder de tributar; uma representando o *quantum mínimo* a ser tributado e, outra, a parcela máxima a ser transferida aos cofres estatais pelo particular. A progressividade deve amoldar-se a, necessariamente, essas duas limitações, começando por garantir uma vida digna e cessando até que possa representar a perda de patrimônio particular para o Estado.

A progressão fiscal deve, portanto, ter como patamar mínimo a sobrevivência representada pelo mínimo fiscal, e máxima incidência no impacto tributário que não represente a transferência de riqueza na sua totalidade para o Estado, balizado pela proibição de tributação com efeito de confisco.

## **2.2 O princípio da capacidade contributiva e a fiscalidade**

Como dissemos, em nosso ordenamento positivo, podemos vislumbrar a aplicação da capacidade contributiva em diversas formas: pela variação de alíquotas, sejam elas seletivas ou progressivas; com intuitos de arrecadação ou como meio para estimular ou não determinados comportamentos e, ainda, por meio de impostos distintos, tais como diretos, indiretos, pessoais ou reais.

---

<sup>362</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 79.

Por opção metodológica, iremos analisar a capacidade contributiva a partir de cada norma posta que prevê aplicação, dividindo nossa investigação em dois itens baseados em finalidades fiscais ou extrafiscais.

Meios fiscais são aqueles que nos remetem ao conceito de fiscalidade cujo objetivo de exigência dos tributos é o abastecimento dos cofres públicos.<sup>363</sup>

Pela via fiscal verificamos no ordenamento positivo a capacidade contributiva em dois impostos, sendo um imposto pessoal e outro real; são eles, respectivamente, Imposto de Renda – IR e IPTU – Imposto Predial Territorial Urbano.

### 2.2.1 Impostos pessoais

A previsão de progressividade do Imposto de Renda consta da prescrição, contida no artigo 153, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, abaixo transcrito:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III – renda e proventos de qualquer natureza;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso III:

(...)

I – será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

(...).”

A progressão das alíquotas do Imposto de Renda é ponto pacífico na doutrina, que ainda os considera como os impostos “*mais idôneos à realização da justiça fiscal*”.<sup>364</sup>

Essa idoneidade justifica-se exatamente por ser o imposto de renda estritamente pessoal e, que, portanto, leva em consideração qualidades do sujeito passivo no seu aspecto material da hipótese de incidência. A capacidade de mensuração de riqueza que possui o

---

<sup>363</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 48.

<sup>364</sup> Idem. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 54.

imposto de renda é a mais exata em comparação a todos os outros impostos existentes em nosso ordenamento.

Por essa razão, parte da doutrina entende ser o imposto de renda o único tributo no qual possa ser aplicada a capacidade contributiva. Não é esse nosso entendimento.

Claro que o imposto sobre a renda é o mais apto para aplicação da capacidade contributiva, porém, não o único.

Impostos denominados reais e incidentes sobre o patrimônio, tal como IPVA e IPTU, também são capazes de mensurar a riqueza do sujeito passivo e, portanto, dignos de graduação.

Como observa Hugo de Brito Machado, existem certos produtos e mercadorias que demonstram a capacidade contributiva. De acordo com o autor, “*automóveis de luxo, sofisticados aparelhos eletrodomésticos, iates, joias, casacos de peles, bebidas importadas, bem como a comunicação através de aparelhos sofisticados, evidenciam por seu uso e consumo, elevada capacidade contributiva*”.<sup>365</sup>

Isso não quer dizer que não possa haver exceção. Nesse sentido, prossegue Machado afirmando que uma pessoa não dotada de grande capacidade contributiva possa ter hábitos de luxo, “*ou fazê-lo em proporções maiores que alguma outra pessoa avarenta, dotada de capacidade contributiva muito mais elevada*”.<sup>366</sup>

Da mesma forma, uma pessoa pode ter um imóvel valiosíssimo e ser mais onerada pelo IPTU do que outra que tem vários outros imóveis, cujo valor total exceda o preço daquele outro único imóvel.

São hipóteses, que, de fato, podem ocorrer, porém, sob o nosso ponto de vista, não justificam que os impostos reais não possam ser graduados por não mensurarem a capacidade contributiva.

É ainda de se lembrar que, nesses casos excepcionais, deve o Poder Judiciário intervir dentro dos seus limites, não fixando alíquotas, tarefa do Poder Legislativo, porém,

---

<sup>365</sup> MACHADO. Hugo de Brito. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. São Paulo: Dialética, 2004. p. 75.

<sup>366</sup> Idem, ibidem, p. 75.

eventualmente, afastando a incidência de alguma delas que, no caso concreto, mostre-se abusiva.<sup>367</sup>

Mais preocupante que isso parece-nos a inércia do Poder Legislativo em relação à edição de leis para aplicação de alíquotas progressivas. Lembramos, nesse sentido, que até o final do ano de 2008 havia, apenas, duas míseras alíquotas para o Imposto de Renda sobre a pessoa física. Atualmente existem quatro.

O valor para isenção do imposto também não parece refletir os índices reais para uma sobrevivência digna, assim como as suas possibilidades de dedução são extremamente deficientes.

### 2.2.2 *Impostos reais*

A progressividade para o IPTU, Imposto Predial Territorial Urbano, com finalidades fiscais, está prevista no artigo 156, I, § 1º, da Constituição Federal de 1988:

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana;

(...)

§ 1º. Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel;

(...).”

A previsão de progressividade para o IPTU, Imposto Predial Territorial Urbano, em razão do valor do imóvel, resultou da Emenda Constitucional n. 29/2000. A previsão de modulação de alíquotas já existia em nosso ordenamento, no artigo 182, § 4º, II, com finalidades extrafiscais.

No mesmo sentido, em observação anterior, Hugo de Brito Machado, embora seja a favor da referida modulação fiscal, ressalva que seria melhor que a progressividade fosse considerada em relação ao valor total dos imóveis de um mesmo contribuinte, “*pois assim*

---

<sup>367</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 84.

*seria mais eficaz esse imposto como instrumento para o combate da concentração da riqueza imobiliária”.*<sup>368</sup>

Além do combate de concentração de riqueza imobiliária, cremos que, caso o legislador considerasse todos os imóveis do contribuinte, cederia mais personalidade ao IPTU à medida que levaria em mais consideração o sujeito passivo.

A Emenda Constitucional 29/2000 também encerrou longo debate no Supremo Tribunal Federal que, antes da sua vigência, entendia ser inaplicável a progressividade tributária ao IPTU, por ser este um imposto real.

Observemos, por oportuno, e Ementa do Recurso Extraordinário n. 153. 771/MG:

“EMENTA: IPTU. Progressividade. No sistema tributário nacional é o IPTU inequivocamente um imposto real. Sob o império da atual Constituição, não é admitida a progressividade fiscal do IPTU, quer com base exclusivamente no seu artigo 145, § 1º, porque esse imposto tem caráter real que é incompatível com a progressividade decorrente da capacidade econômica do contribuinte, quer com arrimo na conjugação desse dispositivo constitucional (genérico) com o artigo 156, § 1º (específico). – A interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude o inciso II do § 4º do artigo 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no artigo 156, I, § 1º. – Portanto, é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no artigo 156, § 1º, aplicado com as limitações expressamente constantes dos §§ 2º e 4º do artigo 182, ambos da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e provido, declarando-se inconstitucional o sub-item 2.2.3 do setor II da Tabela III da Lei 5.641, de 22.12.89, no município de Belo Horizonte.”<sup>369</sup>

A observar a ementa, podemos verificar que o Supremo Tribunal Federal não admite a progressividade do IPTU por não se tratar esse tributo de imposto pessoal, admitindo, apenas, a graduação de alíquotas com finalidade extrafiscais, tal como previsto no artigo 182, § 4º, II.

---

<sup>368</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. São Paulo: Dialética, 2004. p. 142.

<sup>369</sup> RE 153.771/MG, rel. Min. Carlos Velloso, DJU 05.09.1997. Disponível em: <www.stf.jus.br>.

Após a Emenda Constitucional 29/2000, o Tribunal passou a admitir a progressividade do IPTU.<sup>370</sup> O tema foi admitido, inclusive, como objeto de repercussão geral, requisito de admissibilidade para Recurso Extraordinário, inserido pela Emenda Constitucional 45/2004. Vejamos ementa que contém o posicionamento:

“EMENTA: Constitucional. Tributário. IPTU. Progressividade anterior à EC 29/2000. Inconstitucionalidade. Cobrança com base na alíquota mínima. Relevância jurídica e econômica da questão constitucional. Existência de repercussão geral.”<sup>371</sup>

Embora entendamos o Imposto sobre a Renda como o melhor tributo para aplicação da progressividade, ousamos discordar do posicionamento da Corte Maior, pois o IPTU não é totalmente refratário às condições pessoais do sujeito passivo. O valor do imóvel revela a aptidão econômica do contribuinte, admitindo exceções a serem observadas pelo Poder Judiciário.

### **2.3 O princípio da capacidade contributiva e a extrafiscalidade**

A extrafiscalidade consiste no emprego de instrumentos tributários com finalidades não arrecadatórias, mas sim incentivadores ou inibidores de comportamentos para a efetivação de outros valores constitucionais.<sup>372</sup>

O conceito não se confunde com a parafiscalidade que é a delegação da capacidade tributária a outra pessoa de direito público ou privado para arrecadar, fiscalizar e exigir tributos da pessoa política que delegou sua capacidade tributária.<sup>373</sup>

A relação entre a extrafiscalidade e a capacidade contributiva não é ponto pacífico na doutrina.

---

<sup>370</sup> Vale lembrar ainda que em 2003, o Supremo Tribunal editou a Súmula 288, que reza ser inconstitucional lei municipal que tenha estabelecido a progressividade do IPTU antes do advento da Emenda 29/2000.

<sup>371</sup> RE 602347-Rg/MG, rel. Min. Ricardo Lewandowski, *DJU* 19.11.2009. Disponível em: <www.stf.jus.br>.

<sup>372</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 48.

<sup>373</sup> *Idem*, *ibidem*, p. 49.

Há dois grandes entendimentos; um que entende ser a extrafiscalidade exceção ao princípio da capacidade contributiva, e outro que defende que a tributação extrafiscal deve observar o princípio.<sup>374</sup>

Somos adeptos da segunda corrente, pois, sob o nosso ponto de vista, qualquer que seja a finalidade da tributação, deve ela guardar respeito à capacidade contributiva e princípios dela decorrentes, respeitando, inclusive, o mínimo vital e a vedação da tributação com efeito de confisco.

Na prática, o que se observa é “*ao invés de apenas arrecadar tributos e aplicar os recursos respectivos, o Estado estimula ou desestimula comportamentos, visando atingir os mesmos fins que tradicionalmente buscava atingir tributando*”.<sup>375</sup>

Pensemos, de forma ilustrativa, na seletividade do IPI. Ao tributar o tabaco com mais intensidade, permite-se onerar menos produtos essenciais, como o arroz, por exemplo.

Tal compensação de acordo com a essencialidade ainda reflete nos cofres do governo, à medida que, desestimulando o fumo pela alta tributação do tabaco, preservam-se milhões de recursos gastos no tratamento das doenças causadas pelo fumo.

Nossa Constituição é muito farta em relação à extrafiscalidade e há inúmeras formas de efetivá-la no campo tributário, como, por exemplo, a isenção de imposto de renda a pessoas com doenças graves, tais como câncer e ou portadoras do vírus HIV.

Contudo, falaremos da relação entre a extrafiscalidade e a capacidade contributiva, analisando por meio de sua aplicação pelos impostos diretos e indiretos, por tratar de tema que também comporta entendimentos distintos na doutrina.

---

<sup>374</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 72.

<sup>375</sup> BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 218.

### 2.3.1 Impostos diretos

Em nosso ordenamento, verificamos a existência de três impostos diretos com previsão de modulação de alíquotas com finalidades extrafiscais: o Imposto Territorial Rural – ITR,<sup>376</sup> o Imposto Territorial Predial Urbano – IPTU, podendo ser progressivo em razão da localização e uso do imóvel,<sup>377</sup> assim como em razão do tempo<sup>378</sup> e, por fim, ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA.<sup>379</sup>

Por meio das respectivas normas de competência alocadas aqui nas notas de rodapé, pode-se verificar a previsão legislativa para a progressão de alíquotas com

<sup>376</sup> “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI – propriedade territorial rural;

(...)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:

I – será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;”

<sup>377</sup> “Art. 156 - Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana;

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o Art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.”

<sup>378</sup> “Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

(...)

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

(...)

II – imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;”

<sup>379</sup> “Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

III – propriedade de veículos automotores;

(...)

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

I – terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal;

II – poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.”

finalidades extrafiscais, tais como a improdutividade da terra rural ao ITR e localização do imóvel do IPTU.

Nota-se, assim, que a lei elegeu o Direito tributário como instrumento para estimular ou inibir certos comportamentos de modo a viabilizar outros valores consagrados na Constituição, como função social da propriedade.

Essas três normas são, sob o nosso ponto de vista, exemplos claros da relação entre a extrafiscalidade e a capacidade contributiva, cuja polêmica, no caso específico desses impostos, ainda se prolonga por serem esses tributos “impostos reais” tal como por nós demonstrado anteriormente.

Já nos manifestamos sobre a possibilidade de aplicação da capacidade contributiva nos impostos denominados reais, de tal sorte que seria repetitivo falar novamente sobre a questão. Passemos, pois, à possibilidade da aplicação do princípio aos impostos denominados “indiretos”.

### 2.3.2 *Impostos indiretos*

Outro ponto polêmico refere-se à possibilidade de aplicação da capacidade contributiva por meio dos tributos indiretos, aqueles cujo impacto tributário recai sobre o contribuinte de fato e não de direito. A divergência reside, sobretudo, em função de os impostos indiretos não serem instrumentos para considerar as condições pessoais dos contribuintes.<sup>380</sup>

Parcialmente discordando, cremos que, mesmo de forma inexata ou deficiente, é possível prestigiar algumas noções do sujeito passivo pelos tributos indiretos pela natureza da mercadoria, serviço ou produto em que recai o tributo.

A natureza decorre da essencialidade do objeto tributado. Trata da aplicação do princípio da seletividade que determina a aplicação de alíquotas diferentes em razão da essencialidade da mercadoria, serviços ou produto.

---

<sup>380</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 55.

A possibilidade de variação das alíquotas pelo princípio da essencialidade encontra-se prescrita em nosso ordenamento, em duas oportunidades: ao ICMS e ao IPI. Vejamos:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

III – poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;”

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV – produtos industrializados;

(...)

§ 3º. O imposto previsto no inciso IV:

I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;”

Pelo conteúdo dos dois artigos por nós transcritos, pode-se observar com facilidade que tanto o ICMS quanto o IPI podem ter suas alíquotas moduladas, progressiva e respectivamente, de acordo com a essencialidade das mercadorias ou serviços, e a essencialidade do produto.

Sob o nosso ponto de vista, essa previsão nada mais é que a capacidade contributiva pelos impostos indiretos. Nesse sentido, tributação mais alta sobre artigos de luxo, assim como a mais baixa sobre produtos de primeira necessidade, nada mais é que a efetivação da justiça fiscal, estritamente ligado à capacidade contributiva.

A via extrafiscal, por outro lado, permite que a modulação das alíquotas possa estimular determinados comportamentos, como o incentivo à alimentação, através de menor tributação de certos alimentos essenciais e, até, inibir outros, tais como as elevadas alíquotas de bebidas alcoólicas ou cigarros.

Sob o nosso ponto de vista, é dessa forma que capacidade contributiva e os impostos indiretos relacionam-se.

Não é demais lembrar que ambas as normas de incidência ainda preveem a não cumulatividade dos tributos que prestigiam, o que também relaciona-se com o princípio da capacidade contributiva, que evite que o tributo seja ainda mais oneroso à medida que o contribuinte pague o tributo de uma vez só.<sup>381</sup>

### **3. Principais desafios para a aplicação da solidariedade social**

Para finalizar nosso trabalho, apresentaremos de forma breve nossa opinião em relação aos principais desafios para a aplicação do princípio da solidariedade social, como a rejeição fiscal, o caráter híbrido do nosso Estado, a concepção embrionária do “pós-positivismo”, assim como a inércia do legislador.

#### **3.1 A rejeição fiscal**

Nosso contexto é de extrema rejeição pela tributação. Pode-se entender a tributação proporcional à capacidade de contribuir como um castigo ou uma verdadeira penalização por ter uma situação financeira mais abastada.

É verdade, ainda, que pouco se vê qualidade nos serviços públicos. Somos acostumados com péssimos hospitais, educação pública de qualidade lastimável, e, de outro lado, denúncias de corrupção e enormes salários aos parlamentares.

Assim, mesmo que se admita a ideia de sacrifício das classes privilegiadas pela maior imposição tributária, duvida-se que esse dinheiro seja efetivamente alocado para as necessidades mais básicas.

Esse raciocínio não nos parece totalmente desprovido de razão. Em conjunto com a solidariedade social no Direito tributário, deve-se tomar extremo cuidado com a destinação

---

<sup>381</sup> COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 100.

dos recursos obtidos por meio dos tributos, através de legislação competente, notadamente do Direito financeiro e tributário.

Eis, portanto, que falar maior tributação possa soar na sociedade muito mais como uma invasão patrimonial, do que como participação efetiva para o crescimento do país e a redução das desigualdades sociais ou erradicação da pobreza.

Creemos que uma maior transparência fiscal por parte do Estado possa amenizar esse verdadeiro repúdio em relação à tributação.

### **3.2 O caráter híbrido do Estado brasileiro**

Ainda e como já falamos, nosso Estado contempla, ao mesmo tempo, um Estado de Direito, protetor, e um Estado Social, ou seja, interventor.

O Estado de Direito tem suas raízes fincadas nos ideais burgueses de liberdade que, de forma bem coloquial, podem ser definidos em “cada um por si”. Nesse pensamento egoísta fica muito difícil convencer aqueles que têm mais a pagarem mais impostos, em razão daqueles menos favorecidos.

O individualismo liberal reza que as oportunidades estão para todos; aqueles que melhor vivem são assim porque conquistaram essa condição pelos seus méritos, sendo os menos favorecidos às vezes vistos como dotados de menos potencial ou até de força para o trabalho.

Nesse diapasão, fazer com que as classes concorram à medida de seu potencial, em vez de uni-las, pode vir a segregá-las, visto que pagarão mais e poderão ter mais repulsa e preconceitos em relação aos mais pobres.

### **3.3 A concepção embrionária do pós-positivismo**

A aplicação do princípio da solidariedade social ainda pode enfrentar algumas dificuldades em razão da corrente pós-positivista ainda encontrar-se em franco desenvolvimento.

O que podemos observar é que alguns doutrinadores, ainda com raciocínio ligado ao positivismo jurídico, temem pela aplicação dos princípios, em nome da segurança jurídica.

Os princípios comportam valores e são mais abrangentes em relação às regras, de modo que falar na aplicação principiológica, no lugar de uma regra, pode permitir arbitrariedades por parte do Poder Judiciário.

Creemos que apenas por meio da interpretação possa verificar-se as formas de aplicação e seus limites. A atividade do intérprete modifica-se atualmente tornando-se muito mais construtiva. Isso não quer dizer que ela possa ser arbitrária, especificamente no Direito tributário, onde o poder constituinte foi extremamente analítico.

Assim, os princípios comportam maior ingerência daquele que os interpreta, em que esta atividade é regulada dentro dos limites da própria Constituição, de forma que qualquer arbitrariedade, se verificada, é passível de ser contestada judicialmente.

A realidade pós-positivista é, de fato, mais complexa à medida que nega fórmulas prontas e exatas para a compreensão do Direito. Não é por esse motivo, entretanto, que a doutrina deva negar esse contexto, muito pelo contrário.

Não é porque o Direito positivo é mais matemático que ele seja o correto. Muito mais produtivo é admitir a complexidade e enfrentá-la a construir hipoteticamente uma realidade da forma como se quer e não como é. Daí trazemos novamente a afirmativa de Luis Roberto Barroso no sentido de que o positivismo científico foi muito mais uma forma de querer o Direito do que entendê-lo.<sup>382</sup>

### **3.4 A inércia legislativa**

Um das questões mais preocupantes que vemos em relação à solidariedade social é o total descaso do legislador, tanto em relação à elaboração de alíquotas progressivas

---

<sup>382</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Curso de Direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 241.

quanto à manutenção do mínimo vital por deduções falhas, especificamente no Imposto sobre a Renda de Pessoa Física.

Lembremos, nesse sentido, que até o final do ano de 2008 havia apenas duas alíquotas para o Imposto de Renda: 15% (quinze por cento) e 27,5% (vinte e sete e meio por cento).

À possibilidade de deduções, por outro lado, deveria considerar questões de necessidades básicas de forma mais abrangente como “*incluindo aquisição de medicamentos e material escolar, diversamente da previsão restritiva da atual legislação*”.<sup>383</sup>

A maior tributação indireta, por outro lado, faz com que os contribuintes menos favorecidos paguem, em proporção, muito mais do que aqueles com melhores condições, resultando em uma regressividade do sistema fiscal brasileiro.<sup>384</sup>

As previsões de alíquotas seletivas em relação ao ICMS e ao IPI também são menosprezadas pelo legislador de forma totalmente contrária ao que determina nossa Constituição.<sup>385</sup>

O ITR, ainda, com nítida finalidade extrafiscal de desestimular a manutenção de propriedades improdutivas — problema gravíssimo no Brasil — ainda é considerado o imposto “*mais desprestigiado pelo governo federal ao longo das últimas décadas, com arrecadação ínfima e igualmente irrisório como instrumento efetivo de política de reforma agrária*”.<sup>386</sup>

Vemos, portanto, que não basta a legislação; é preciso que os propósitos da Constituição sejam efetivados, lembrado, ainda, que a própria Carta Maior prevê mecanismos contra a inércia do legislador, tal como o mandado de injunção e ação de inconstitucionalidade por omissão.

---

<sup>383</sup> COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed., 2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 434.

<sup>384</sup> GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 162.

<sup>385</sup> Idem, *ibidem*, p. 162.

<sup>386</sup> Idem, *ibidem*, p. 162.

## CONCLUSÃO

O Direito como produto da criação humana só tem seu sentido revelado por meio da interpretação.

A interpretação jurídica no modo de conhecimento do Direito se dá pela extração das normas jurídicas contidas em seus respectivos enunciados. Trata-se, pois, de atividade constitutiva e não meramente declaratória.

Embora pressuponha critérios subjetivos, a interpretação não é uma atividade discricionária; possui técnicas a serem respeitadas que são fornecidas pela hermenêutica.

Apenas por meio da interpretação judicial extrai-se a norma jurídica que não é seu objeto, porém, sim, o seu resultado, diversamente das sugestões de correntes formalistas tradicionais.

Temos por normas jurídicas gênero cujas espécies são regras e princípios. As principais diferenças entre essas espécies normativas consistem no seu conteúdo, estrutura normativa e modo de aplicação.

Os elementos clássicos da interpretação constitucional são o gramatical, histórico, sistemático, lógico e teleológico, que se complementam na atividade de interpretar.

O elemento sistemático, em especial, refere-se à sistematização do Direito, na oportunidade que o exegeta confere harmonia ao ordenamento, cujo conceito não se confunde com sistema. Ordenamento trata da norma posta, atividade precípua do legislador, enquanto sistema representa a atividade do cientista do Direito.

O atual contexto jurídico apresenta-se de forma peculiar, notadamente pela superação do positivismo científico.

Após a superação do Direito natural pela ascensão da cientificidade que dominava o cenário mundial, o positivismo científico, que teve seu ápice na oportunidade da obra

*Teoria pura do Direito*, de Hans Kelsen, pretendia reduzir o Direito à lei, conferindo-lhe previsibilidade e exatidão tal como nas ciências exatas.

A corrente positivista entra em declínio, após a II Grande Guerra Mundial, quando a lei legitimou as barbáries dos regimes nazifascistas. Passa-se a sustentar, pois, a necessidade de reaproximar o Direito da ética.

Entra, então, provisoriamente denominada corrente pós-positivista, marcada pelo retorno dos valores ao Direito, sem menosprezar o Direito posto. Trata-se, na verdade, da conjunção entre o valor, conceito típico do Direito natural e a lei, questão prioritária no Direito positivo, por meio da positivação dos princípios dentro do ordenamento jurídico.

Na oportunidade de discussão, convocação, elaboração e promulgação da Constituição Federal de 1988, a corrente pós-positivista apresenta-se no cenário jurídico brasileiro permeado de valores.

As principais consequências deste novo Direito constitucional que se apresenta é a necessidade do controle de constitucionalidade, assim como a modificação da atividade do intérprete.

Embora conceitos próximos, princípios e valores não se confundem. Os princípios contêm valores, mas não o são, à medida que possuem imperatividade, inerente às normas jurídicas.

Adotando como critério de classificação a eficácia assim como o conteúdo, temos, respectivamente, princípios de eficácia plena, contida e limitada assim como os fundamentais, gerais e setoriais.

Todos os princípios, sem exceção, são dotados de eficácia jurídica, mesmo aqueles com conteúdo programático. O princípio da solidariedade social tem eficácia plena e conteúdo programático.

Entendemos haver hierarquia entre os princípios de acordo com sua abrangência; os mais amplos são objeto de desdobramento dos mais específicos e, ainda, possuem maior força de sistematização do ordenamento.

São os princípios, também, normas superiores às regras, pois eles as fundamentam, podendo, inclusive, invalidá-las caso elas estejam em desacordo com os princípios.

A solidariedade social, antes de ser um princípio, é um valor que ganhou especial atenção com a necessidade do papel do Estado interventor e promotor de justiça social em reação ao individualismo do Estado liberal burguês. A aceção da solidariedade faz referência à ideia de cooperação mútua.

A maioria das sociedades ocidentais contemporâneas positivou o valor da solidariedade em suas Cartas constitucionais. Na Constituição do Brasil, a solidariedade é tratada como o primeiro objetivo fundamental da República.

A forma de Estado brasileiro pode ser classificada como “Estado Social Democrático de Direito” que comporta, simultaneamente, intervenção do Estado e proteção e limitação do seu Poder. Nesse contexto, deve a solidariedade ser uma forma de intervenção realizada nos estritos moldes da lei, de forma equilibrada.

Como proposta de aplicação da solidariedade social no Direito tributário, apresentamos a capacidade contributiva, que determina que o impacto tributário seja modulado de acordo com a aptidão do sujeito passivo. Trata de uma forma de cooperação fiscal mútua.

Pressupõe o princípio da capacidade contributiva, de um lado, o direito de não ser onerado, de modo a atingir as condições mínimas de sobrevivência e, de outro lado, o dever de contribuir mais com o potencial econômico, respeitada a vedação de tributação com efeito de confisco.

Os únicos tributos com aptidão para mensurar a capacidade econômica do sujeito passivo são os impostos, ou tributos cuja materialidade, assim como eles, não se refira a uma riqueza gerada pelo Estado.

Embora os impostos denominados “pessoais” sejam mais aptos a efetivar a justiça fiscal, temos que todas as espécies desses tributos podem ser passíveis de modulação de carga tributária, assim como os impostos denominados “extrafiscais” e os impostos “indiretos”.

Dentre os principais desafios por nós propostos à aplicação da solidariedade social, demonstramos a inércia do legislador, tanto ao fixar poucas alíquotas progressivas quanto a limitar deduções no imposto de renda, de modo a comprometer o mínimo vital.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed., 11ª tir. São Paulo: Malheiros, 2010.
- \_\_\_\_\_. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Ed. RT, 1968.
- ÁVILA, Humberto. Limites à tributação com base na solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.
- \_\_\_\_\_. *Sistema constitucional tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- \_\_\_\_\_. *Teoria dos princípios*. 9ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações do poder de tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- BALTHAZAR, Ubaldo César e ALVEZ, André Zampiere. *A resistência ao pagamento de Tributos no Brasil Uma breve análise histórica e humanística*. <[http://www.fiscosoft.com.br/main\\_index.php?home=home\\_artigos&m=\\_&nx\\_=&viewid=121815](http://www.fiscosoft.com.br/main_index.php?home=home_artigos&m=_&nx_=&viewid=121815)>.
- BARCELLOS, Ana Paula de. *Eficácia jurídica dos princípios constitucionais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.
- BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições, regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.
- BARROSO, Luis Roberto (org.). *A nova interpretação constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.
- \_\_\_\_\_. *Curso de direito constitucional contemporâneo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.
- \_\_\_\_\_. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
- BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de teoria do Estado e ciência política*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- \_\_\_\_\_. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. 3ª ed. São Paulo: Celso Bastos Ed., 2002.
- BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.
- \_\_\_\_\_. *Tributação das cooperativas*. São Paulo: Dialética, 1997.
- BECKER, Alfredo August. *Teoria geral do direito tributário*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1972.
- BORGES, José Souto Maior. *Lei complementar tributária*. São Paulo: Ed. RT, 1975.
- BUENO, Francisco da Silveira. *Mini-dicionário da língua portuguesa*. 6ª ed. São Paulo: Lisa, 1992.
- BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.
- CANARIS, Claus. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*. Trad. A. Menezes Cordeiro. 3ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2002.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 6ª ed. Coimbra: Almedina, 2000.
- CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade social: paradigma ético do direito contemporâneo*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2010.

- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- \_\_\_\_\_. *Fundamentos jurídicos da incidência*. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- \_\_\_\_\_. *Teoria da norma tributária*. 4ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2002.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. Contribuições no direito brasileiro. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do Direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2005.
- CONTIPELLI, Ernani de Paula. *Solidariedade social tributária na perspectiva tridimensional do direito de Miguel Reale*. São Paulo (Tese de Doutorado). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2009.
- CORDEIRO, Rodrigo Aiache. *Princípios constitucionais tributários*. Porto Alegre: Fabris, 2006.
- COSTA, Cristina. *Sociologia: introdução à ciência da sociedade*. 2ª ed. São Paulo: Moderna, 1997.
- COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 1ª ed./2ª tir. São Paulo: Saraiva, 2009.
- \_\_\_\_\_. *Justiça e aplicabilidade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2007.
- \_\_\_\_\_. *Princípio da capacidade contributiva*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- CRISTOVAM, José Sergio da Silva. *Colisões entre princípios constitucionais*. Curitiba: Juruá, 2009.
- CUNHA, Antonio Geraldo da. *Dicionário etimológico Nova Fronteira da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1982.
- CUNHA, Sergio Sérvulo da. *Princípios constitucionais*. São Paulo: Saraiva, 2006.
- DWORKIN, Ronald. *Levando os direitos a sério*. Trad. Nelson Boeira. 3ª ed. São Paulo: WMF / Martins Fontes, 2010.
- \_\_\_\_\_. *O império do direito*. Trad. Jefferson Luis Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 1999.
- FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Conceito de sistema no direito: uma investigação histórica a partir da obra jusfilosófica de Emil Lask*. São Paulo: Ed. RT, 1976.
- \_\_\_\_\_. *Constituição de 1988*. São Paulo: Atlas, 1989.
- \_\_\_\_\_. Notas sobre as contribuições sociais e solidariedade no contexto do Estado Democrático de Direito. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.
- FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.
- FIGUEIREDO, Marcelo. *O controle da moralidade na Constituição*. São Paulo: Malheiros, 1999.
- FREITAS, Juarez. *Interpretação sistemática do direito*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.
- FRIEDRE, Reis. *Ciência do direito, norma, interpretação e hermenêutica jurídica*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004.
- GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e solidariedade social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.
- GRAU, Eros Roberto. *Direito posto e direito pressuposto*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- \_\_\_\_\_. *Ensaio e discurso sobre interpretação/aplicação do direito*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.
- GRECO, Marco Aurélio. *Dinâmica da tributação: uma visão funcional*. São Paulo: Forense, 2007.

- \_\_\_\_\_. Solidariedade social e tributação. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.
- GUERRA FILHO, Willis Santiago. *A filosofia do direito aplicada ao direito processual e à teoria da Constituição*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GUIMARÃES, Deocleciano Miranda (org.). *Dicionário jurídico*. São Paulo: Rideel, 2004.
- GUIMARÃES, Ylves J. de Miranda. *A situação atual da paraafiscalidade no direito tributário*. São Paulo: Bushatsky, 1977.
- HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Trad. Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Fabris, 1991.
- JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Dicionário jurídico tributário*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- LIVINGSTON, Michael A. Progressividade e solidariedade. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.
- MACHADO, Hugo de Brito. *As contribuições no sistema tributário*. 25ª ed. São Paulo: Dialética, 2003.
- \_\_\_\_\_. *Curso de direito tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- \_\_\_\_\_. *Direitos fundamentais dos contribuintes e a efetividade da jurisdição*. São Paulo: Atlas, 2009.
- \_\_\_\_\_. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. São Paulo: Dialética, 2004.
- MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002.
- MELO, José Eduardo Soares. *Contribuições sociais no sistema tributário*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.
- MENKE, Cassiano. *A proibição dos efeitos do confisco no direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 2008.
- NABAIS, José Casalta. Solidariedade, cidadania e direito fiscal. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.
- NOGUEIRA, Alberto. *Teoria dos princípios constitucionais tributários*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.
- PAULSEN, Leandro. *Segurança jurídica, certeza do direito e tributação*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.
- PONTES, Alan Oliveira. *O princípio da solidariedade social na interpretação do direito da seguridade social*. São Paulo (Dissertação de Mestrado). Universidade de São Paulo, 2006.
- RODRIGUEZ, José Alberto (coord.). *Durkheim*. São Paulo: Ática, 1998.
- SACCHETO, Cláudio. *O dever da solidariedade no direito tributário*. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz (coord.). *Segurança jurídica na tributação e o Estado de Direito*. São Paulo: Noeses, 2005.
- SILVA, José Afonso. *Comentário contextual à Constituição*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- SILVA, Rodney Claide Bolsoni Elias da. *O princípio como norma jurídica*. São Paulo: Esfera, 2006.
- SOARES, Oswaldo Luiz. *O sistema constitucional tributário e a construção de uma sociedade livre, justa e solidária*. São Paulo (Dissertação de Mestrado). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2001.
- SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de direito público*. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

- TAVARES, André Ramos. *Curso de direito constitucional*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- TEMER, Michel. *Elementos do direito constitucional*. 20ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- TORRES, Heleno Taveira. *Direito tributário e direito privado*. São Paulo: Ed. RT, 2003.
- \_\_\_\_\_. (org.). *Princípios de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.
- TORRES, Ricardo Lobo. Existe um princípio estrutural da solidariedade?. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.
- \_\_\_\_\_. *O direito ao mínimo existencial*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.
- VILANOVA, Lourival. *Estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2005.
- WEISS, Fernando Lemme. *Justiça tributária: um enfoque sobre as renúncias fiscais, a reforma tributária de 2003/2004 e os códigos de defesa dos contribuintes (ES, IT, SP, MG e projeto brasileiro)*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.
- WEISS, Fernando Leme. *Justiça tributária*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.
- YAMASHITA, Douglas. Princípio da solidariedade social em direito tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.